

VYSOKÁ ŠKOLA BAŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Účetnictví, daně a hospodaření vybraného sportovního klubu

Accounting, Taxes and Financial Management of a Sport Club

Student: Bc. Lenka Šafarčíková

Vedoucí diplomové práce: Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Lenka Šafarčíková**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Specializace: 00 Účetnictví a daně
Téma: **Účetnictví, daně a hospodaření vybraného sportovního klubu**
Accounting, Taxes and Financial Management of a Sport Club

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Právní formy sportovních klubů
 3. Účetnictví a daně sportovních klubů
 4. Analýza hospodaření a financování vybraného sportovního klubu
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledku diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

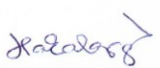
Seznam doporučené odborné literatury:

KOLEKTIV AUTORŮ. *Nevýdělečné organizace* 2012. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 294 s. ISBN 978-80-7357-737-7.
STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofia KOMRSKOVÁ. *Zdaňování neziskových organizací* 2011. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 247 s. ISBN 978-80-7263-658-7.
TOPINKA, Jiří. *Účetnictví tělovýchovných jednot a sportovních klubů*. Praha: Olympia, 2007. 213 s. ISBN 978-80-7376-015-1.

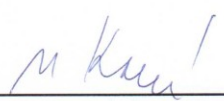
Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Alžběta Urbancová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012
Datum odevzdání: 26.04.2013


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Místopřisežně prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci kromě Přílohy 1 a Přílohy 2 vypracovala samostatně.

V Ostravě dne 26. 4. 2013

.....
podpis

OBSAH

1	Úvod.....	5
2	Právní formy sportovních klubů.....	7
2.1	Definice sportovního klubu	7
2.1.1	Související pojmy	7
2.2	Možné právní formy sportovních klubů	8
2.2.1	Občanské sdružení	10
2.2.2	Akciová společnost.....	14
2.2.3	Společnost s ručením omezeným	16
2.2.4	Srovnání právních forem sportovních klubů z hlediska právní úpravy.....	16
2.3	Základní informace o KST ROBOT Mokré Lazce.....	17
3	Účetnictví a daně sportovních klubů	20
3.1	Základní právní předpisy upravující účetnictví sportovních klubů	20
3.1.1	Zákon o účetnictví	20
3.1.2	Vyhlášky	23
3.1.3	České účetní standardy	26
3.2	Účetní případy sportovních klubů.....	28
3.2.1	Sportovní zařízení, náčiní a jiný dlouhodobý majetek	28
3.2.2	Dotace na pořízení dlouhodobého majetku	30
3.2.3	Sportovní vybavení a jiné zásoby	32
3.2.4	Náklady na sportovní a hospodářskou činnost	33
3.2.5	Výnosy ze sportovní a hospodářské činnosti.....	41
3.3	Jednoduché účetnictví sportovních klubů.....	47
3.3.1	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví.....	48
3.4	Daně sportovních klubů	51
3.4.1	Daň z příjmů právnických osob.....	51
3.4.2	Daň z přidané hodnoty.....	58
3.4.3	Silniční daň	62
3.4.4	Daň z nemovitostí	62
3.4.5	Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí	63
3.5	Závěrečné srovnání právních forem sportovních klubů z účetního a daňového hlediska	64
3.6	Účetnictví a daně KST ROBOT Mokré Lazce	65

4	Analýza hospodaření a financování vybraného sportovního klubu	68
4.1	Financování KST ROBOT Mokré Lazce	68
4.2	Výnosy KST ROBOT Mokré Lazce v roce 2010 a 2011	70
4.3	Náklady KST ROBOT Mokré Lazce v roce 2010 a 2011	74
4.4	Hospodaření KST ROBOT Mokré Lazce v roce 2010 a 2011	76
4.5	Zhodnocení hospodaření a financování KST ROBOT Mokré Lazce.....	76
4.5.1	Návrhy na další možné zdroje financování	77
5	Závěr.....	81
	Seznam použité literatury	84
	Seznam zkratk	89
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Sportovní kluby jsou zakládány především za účelem organizování sportovních aktivit. Mimo těchto sportovních aktivit sportovní kluby provozují i jiné činnosti, a to zejména s cílem zajistit dostatečné finanční prostředky pro fungování klubu. Veškeré činnosti uskutečňované sportovními kluby musí být správně zaúčtovány a zdaněny podle platných právních předpisů. A právě účetní a daňová problematika sportovních klubů je hlavní náplní této diplomové práce. Zvolená problematika je nejprve teoreticky zpracována, a následně také zkoumána v praktické části u vybraného sportovního klubu KST ROBOT Mokré Lazce. U tohoto vybraného sportovního klubu je kromě analýzy účetnictví a daní provedena také analýza hospodaření a financování.

Sportovní aktivity mohou být vyvíjeny v různých typech sportovních organizací. V České republice patří mezi možné právní formy sportovních organizací občanská sdružení, obchodní společnosti a družstva, zájmová sdružení právnických osob, organizace s mezinárodním prvkem, obecně prospěšné společnosti, příspěvkové organizace, rezortní sportovní centra zřizovaná jako organizační složky státu a další. Zpracování účetní a daňové problematiky všech zmíněných právních forem by překročilo rámec této práce. Proto byly zvoleny pouze tři nejčastěji se vyskytující právní formy sportovních klubů, kterými jsou občanské sdružení, akciová společnost a společnost s ručením omezeným.

V současnosti chybí na trhu aktuální odborná literatura zabývající se problematikou účetnictví a daní sportovních klubů. Jsou převážně vydávány publikace, které řeší tuto problematiku spíše obecně a účetní případy a daňové souvislosti sportovních klubů v nich nenalezneme. Jedna z posledních publikací zabývající se přímo sportovními kluby byla zpracována podle legislativy platné k 1. 1. 2007. Je tedy jasné, že kvůli častým novelizacím účetních a daňových předpisů některé informace již neplatí. Navíc se autoři v dosavadních publikacích zabývali pouze účetní a daňovou problematikou sportovních klubů založených v právní formě občanského sdružení. Z těchto zjištění vyplývá cíl této diplomové práce.

Cílem diplomové práce je zpracování účetní a daňové problematiky běžných právních forem sportovních klubů v České republice podle legislativy platné k 1. 1. 2013 a v praktické části provedení analýzy účetnictví, daní, hospodaření a financování ve vybraném sportovním klubu KST ROBOT Mokré Lazce. K dosažení stanoveného cíle jsou v práci použity metody deskripce, komparace a analýzy.

Diplomová práce je rozdělena do tří částí. Obsahem druhé kapitoly je definování sportovního klubu a souvisejících pojmů, zkoumání obvyklých právních forem sportovních klubů a jejich srovnání a dále zpracování základních informací o KST ROBOT Mokré Lazce.

Předmětem zájmu třetí kapitoly jsou účetní předpisy platné pro jednotlivé právní formy sportovních klubů, účetní případy sportovních klubů a jejich zaúčtování, daň z příjmů právnických osob, daň z přidané hodnoty, majetkové daně, shrnutí rozdílů v účetní a daňové úpravě mezi jednotlivými právními formami a nakonec analýza účetnictví a daní ve zvoleném sportovním klubu.

Ve čtvrté kapitole je provedena analýza financování a hospodaření KST ROBOT Mokré Lazce a vypracováno několik návrhů na získání dalších zdrojů financování.

2 Právní formy sportovních klubů

2.1 Definice sportovního klubu

Sportovní klub (dále jen „SK“), synonymem tělovýchovná jednota (dále jen „TJ“), je základním organizačním článkem tělovýchovy. SK jsou právnickými osobami, jejichž znakem je organizování sportovní činnosti pro své členy i veřejnost. Jsou zázemím mnohých sportovců, pro které není sport pouhou zábavou vykonávanou ve volném čase, ale kteří chtějí rozvíjet svůj talent a dosahovat špičkových výsledků ve sportovních soutěžích.

V České republice se SK převážně vyskytují v právní formě občanského sdružení, které mohou zakládat občané podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů. Je možné narazit také na kluby fungující na bázi obchodních společností, a ty se řídí zákonem č. 513/1991 Sb., obchodním zákoníkem. V české praxi se tak děje u větších profesionálních klubů, například u extraligových hokejových či fotbalových klubů, které mají formu akciové společnosti. [03]

2.1.1 Související pojmy

„Sport představuje všechny formy tělesné činnosti, které prostřednictvím organizované i neorganizované účasti si kladou za cíl harmonický rozvoj tělesné i psychické kondice, upevňování zdraví a dosahování sportovních výkonů v soutěžích všech úrovní“.¹

Sportovní oddíl je nejnižším typem sportovní organizace, který existuje v rámci sportovního klubu. Jeho znakem je provozování jednoho sportu či jedné skupiny sportů a ekonomická a právní omezení definovaná obvykle mateřským sportovním klubem. [1]

Sportovní svazy jsou samostatná, dobrovolná občanská sdružení, která organizují a řídí činnost v příslušném sportu na území ČR, hájí zájmy sdružených subjektů a zabezpečují státní reprezentaci ČR.

Český svaz tělesné výchovy (dále jen „ČSTV“) je dobrovolným sdružením sportovních, tělovýchovných a turistických svazů s celostátní působností, TJ a SK i jejich sdružení, jsou-li ustavena jako občanská sdružení. Jeho posláním je podporovat sport, tělesnou výchovu a turistiku, sportovní reprezentaci České republiky, chránit práva a zájmy sdružených subjektů, poskytovat jim požadované služby a vytvářet potřebné podmínky

¹ Definice sportu obsažena v zákoně č. 115/2001, o podpoře sportu

ke vzájemné spolupráci. Subjekty sdružené v ČSTV si ponechávají samostatnost svého právního postavení, majetku a činnosti. ČSTV poskytuje na svých internetových stránkách cenné informace pro SK, jako legislativní novinky důležité pro činnost SK, vzorové formuláře nebo praktické návody, např. návod při založení SK/TJ.

Okresní sdružení ČSTV jsou samostatná občanská sdružení, která sdružují TJ a SK na území okresu a poskytují jim potřebné služby jako poradenství v oblasti dotací, v záležitostech zákonných povinností a fungování SK/TJ jako občanských sdružení. [19]

2.2 Možné právní formy sportovních klubů

V oblasti sportu a v oblastech se sportem úzce souvisejících působí několik typů sportovních organizací. Jedná se například o:

- a) občanská sdružení založené podle zákona č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů,
- b) obchodní společnosti a družstva vzniklá za účelem provozování sportovní činnosti zejména u vrcholových celostátních soutěží v kolektivních sportech, řídící se zákonem č. 513/1991 Sb., obchodním zákoníkem,
- c) zájmová sdružení právnických osob, je-li účelem jejich existence činnost v oblasti tělovýchovy a sportu, postupující dle zákona č. 40/1964 Sb., občanského zákoníku,
- d) organizace s mezinárodním prvkem působící na území ČR v souladu se zákonem č. 116/1985 Sb., o podmínkách činnosti organizací s mezinárodním prvkem v České republice; jedná se o mezinárodní sportovní federace, které mohou mít na území ČR sídlo, nebo zde působí prostřednictvím své organizační jednotky,
- e) obecně prospěšné společnosti vzniklé podle zákona č. 248/1995 Sb., o obecně prospěšných společnostech za účelem poskytování obecně prospěšných služeb v oblasti tělovýchovy a sportu,
- f) nadace a nadační fondy zřízené podle zákona č. 227/1997 Sb., o nadacích a nadačních fondech, pokud jsou tyto subjekty zřízeny za účelem shromažďování prostředků určených k rozvoji sportu a tělovýchovy,
- g) příspěvkové organizace zřizované státem nebo územním samosprávným celkem (krajem, obcí), například domy dětí a mládeže,
- h) rezortní sportovní centra, zřizovaná jako organizační složky státu podle zákona č. 219/2000 Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích, která vytvářejí potřebné zázemí pro přípravu sportovních talentů a pro státní sportovní reprezentaci,

- i) vysoké školy, na kterých mohou být zřizovány fakulty tělesné výchovy a sportu, popřípadě katedry tělesné výchovy a sportu. [1]

Mezi běžné právní formy SK patří, jak bylo výše zmíněno, občanské sdružení, akciová společnost (dále jen „a.s.“) a společnost s ručením omezeným (dále jen „s.r.o.“). Zatímco občanské sdružení je nezisková (nevýdělečná) soukromoprávní organizace, a.s. a s.r.o. jsou organizace ziskové.

Ziskový sektor je část národního hospodářství, která je financována z prostředků získaných subjekty ziskového sektoru z prodeje statků, které buď produkují, nebo distribuují. Cílem organizace působící v ziskovém sektoru je zisk.

Neziskový sektor je část národního hospodářství, jejímž cílem není zisk, ale přímé dosažení užítku, který má zpravidla podobu veřejné služby. Neziskové organizace je možno charakterizovat těmito znaky:

- jsou právnickými osobami (s výjimkou organizačních složek),
- nejsou založeny za účelem podnikání,
- nejsou založeny za účelem produkce zisku,
- uspokojují konkrétní potřeby občanů a komunit,
- mohou, ale nemusí být financovány z veřejných rozpočtů.

Neziskový sektor se dělí na:

- a) neziskový veřejný sektor, který je financován z veřejných financí, je řízen a spravován veřejnou správou, rozhoduje se v něm veřejnou volbou, podléhá veřejné kontrole a cílová funkce je dosahována poskytováním veřejné služby,
- b) neziskový soukromý sektor, který je financován ze soukromých financí (příspěvek z veřejných financí se nevylučuje), tedy financí soukromých fyzických a právnických osob, které se rozhodly vložit své soukromé finance do konkrétní předem vymezené produkce nebo distribuce statků, aniž by očekávaly, že jim tento vklad přinese finančně vyjádřený zisk. [06]

K soukromým neziskovým organizacím, tedy i k občanským sdružením působícím v oblasti sportu, je úzce spojen pojem **dobrovolnictví**. „Dobrovolnictví je aktivita, při které lidé věnují svůj čas a své úsilí ze své svobodné vůle, bez finančního zisku, sdílejí své znalosti, schopnosti a dovednosti ve prospěch druhých nebo komunity.“² V ČR je podstatná většina funkcí ve sportovních klubech vykonávána dobrovolně, často i bez nároku na náhrady výdajů

² Kolektiv autorů - Moderní sportovní klub (2011, s. 5)

spojených s výkonem funkce. Ve sportovním prostředí může být typickým dobrovolníkem každý, kdo se aktivně podílí na chodu klubu a organizování sportovní činnosti ostatních, např. trenéři, cvičitelé, jejich asistenti, rozhodčí, pokladníci, sekretáři. Vyskytují se i příležitosti dobrovolně se zapojit při pořádání sportovních akcí nebo údržbě majetku klubu. [03]

Neziskové organizace mohou být veřejně prospěšné nebo vzájemně prospěšné. Občanské sdružení je vzájemně prospěšná organizace. Tímto termínem se označují takové organizace, které jsou založeny z důvodu vzájemné podpory skupin občanů majících společný zájem. Veřejná správa dbá, aby se jednalo o takové zájmy, které jsou ve vztahu k veřejnosti korektní, tedy neodporují zájmům druhých občanů a právnických osob. [06]

V následujícím textu bude proveden výklad a srovnání občanského sdružení, a.s. a s.r.o., jelikož se sportovní kluby v těchto právních formách vyskytují nejčastěji.

2.2.1 Občanské sdružení

Jak již bylo zmíněno, občanské sdružení je nezisková organizace. Jde o běžně používaný pojem, avšak takto použitý ho v žádném zákoně nenalezneme. Např. v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v § 18 odst. 3 se označují neziskové organizace jako „poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání“. Následně v § 18 odst. 8 je uveden výčet těchto poplatníků. Jedná se zejména o zájmová sdružení právnických osob, pokud tato sdružení mají právní subjektivitu a nejsou zřízena za účelem výdělečné činnosti, občanská sdružení včetně odborových organizací, politické strany a politická hnutí, registrované církve a náboženské společnosti, nadace, nadační fondy, obecně prospěšné společnosti, veřejné vysoké školy, veřejné výzkumné instituce, školské právnické osoby, obce, organizační složky státu, kraje, příspěvkové organizace, státní fondy a subjekty, o nichž tak stanoví zvláštní zákon.

Jiným příkladem je použití označení „účetní jednotky, u kterých hlavní předmětem činnosti není podnikání“ ve vyhlášce č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví.

Občanské sdružení má status právnické osoby. Jeho úprava je obsažena v zákoně č. 83/1990 Sb., o sdružování občanů (dále jen „zákon o sdružování občanů“). Dle tohoto zákona mají občané právo svobodně se sdružovat a k výkonu tohoto práva není nutné

povolení státního orgánu. Občané na základě tohoto práva mohou zakládat spolky, kluby, společnosti, hnutí a jiná občanská sdružení. Členem se může stát fyzická i právnická osoba.

Občanské sdružení **vzniká** dnem registrace u Ministerstva vnitra ČR, kterému předchází podání návrhu na registraci. Návrh na registraci mohou podávat nejméně tři občané (tzv. přípravný výbor), z nichž musí být alespoň jeden starší 18 let. Návrh musí obsahovat podpisy členů přípravného výboru a uvedení jejich jména, příjmení, data narození a bydliště. Dle § 6 odst. 2 zákona o sdružování občanů se k návrhu přikládají vypracované **stanovy**, v nichž musí být uvedeny tyto informace:

- a) název sdružení,
- b) sídlo,
- c) cíl činnosti občanského sdružení,
- d) orgány sdružení a způsob jejich ustavování, určení orgánů a funkcionářů oprávněných jednat jménem občanského sdružení,
- e) ustanovení o organizačních jednotkách, pokud budou zřízeny a budou-li jednat svým jménem,
- f) zásady hospodaření.

Pro SK je důležité formulování cílů své činnosti a rozlišení činností na hlavní a vedlejší, z kterého se vychází při zdaňování daní z příjmů právnických osob. Vzorové stanovy ČSTV uvádí, že posláním a cílem SK je:

- a) organizovat sportovní činnost v rámci zapojení do sportovních, tělovýchovných a turistických aktivit, vytvářet pro ni materiální a tréninkové podmínky,
- b) vytvářet široké možnosti užívání svých sportovišť pro zájemce z řad veřejnosti, zejména pak mládeže,
- c) vytvářet ekonomickou základnu pro plnění svých cílů, a to zejména vlastní činností,
- d) budovat, provozovat a udržovat tělovýchovná a jiná zařízení, která vlastní nebo užívá,
- e) vést své členy a ostatní účastníky tělovýchovného procesu v SK k dodržování základních etických, estetických a mravních pravidel, umožnit jim širokou informovanost v oblasti tělesné kultury a kultury vůbec,
- f) hájit zájmy členů sportovního klubu, za tím účelem spolupracovat s orgány obce, s ostatními organizacemi (např. ČSTV, sportovními svazy apod.) i jednotlivci,

- g) dalšími formami své činnosti napomáhat rozvoji veřejného života, kultury, zdraví apod. v obci (městě), zejména formou veřejně prospěšných prací, organizační a osvětovou činností.

Také **organizační struktura** se odvíjí od stanov občanského sdružení. Podle vzoru stanov ČSTV se může jednat o valnou hromadu (nejvyšší orgán, obvyklé označení také členská schůze), výkonný výbor (výkonný orgán) a revizní komisi (kontrolní orgán). Vymezení pravomocí těchto orgánů může být podle vzoru stanov ČSTV následující.

Valná hromada zejména:

- a) rozhoduje o zániku TJ/SK a v tomto případě současně i o majetkovém vypořádání,
- b) rozhoduje o názvu, sídle a symbolice TJ/SK,
- c) rozhoduje o přijetí a změnách stanov TJ/SK,
- d) volí výkonný výbor a revizní komisi; funkční období volených členů výkonného výboru a revizní komise je čtyřleté,
- e) rozhoduje o ustavení nového oddílu (kompetence jen pro případ, že v rámci TJ/SK působí oddíly jako organizační jednotky),
- f) rozhoduje o rozpuštění oddílu nebo organizace v případě, že jejich činnost je v rozporu se zákonem (kompetence jen pro případ, že v rámci TJ/SK působí oddíly jako organizační jednotky),
- g) schvaluje a projednává zprávu o hospodaření a majetku TJ/SK, schvaluje rozpočet výkonného výboru a příspěvky oddílům působí-li v rámci TJ/SK,
- h) stanoví hlavní směry činnosti TJ/SK pro příští období,
- i) schvaluje a vydává organizační řád a další interní předpisy, ve kterých upraví vztahy TJ/SK.

Výkonný výbor zabezpečuje plnění úkolů TJ/SK v období mezi jednotlivými valnými hromadami. Rozhoduje ve všech věcech, pokud nejsou ve výlučné pravomoci valné hromady, přičemž valná hromada si může vyhradit rozhodnutí v dalších otázkách.

Výkonný výbor má počet členů stanovený zpravidla podle velikosti členské základny na každé valné hromadě. Vždy však má předsedu, tajemníka a hospodáře. Počet členů výkonného výboru musí být lichý. Předseda svolává výkonný výbor podle potřeby, nejméně však jednou za měsíc.

Výkonný výbor zejména:

- a) zabezpečuje plnění usnesení valné hromady,
- b) organizuje a řídí činnost TJ/SK,

- c) připravuje podklady pro valnou hromadu, a to zejména k rozpočtu, hlavním směrům činnosti, k rozdělení dotací a příspěvků od státu, ČSTV, jiných organizací a fyzických osob,
- d) dbá o hospodárné využívání a o údržbu majetku TJ/SK,
- e) spolupracuje se sportovními svazy,
- f) zajišťuje operativní spolupráci s místními orgány obcí, s podniky, ostatními TJ, jinými organizacemi a fyzickými osobami,
- g) k zabezpečení činnosti TJ/SK vytváří profesionální aparát v nezbytně nutném rozsahu.

Revizní komise provádí revizi hospodaření výkonného výboru. Je oprávněna kontrolovat všechny účetní a finanční operace klubu, stav hospodaření s penězi, právy a majetkem klubu a podávat o tom zprávy valné hromadě a výkonnému výboru. Počet jejích členů a její statut schvaluje valná hromada.

Dalšími funkce v SK mohou být:

- a) prezident (předseda) klubu, který
 - řídí zasedání výkonného orgánu,
 - řídí pravidelnou schůzi nejvyššího orgánu,
 - reprezentuje klub na místní, regionální i národní úrovni,
 - působí jako prostředník při klubových aktivitách,
 - zajišťuje, aby budoucí plány a rozpočty zohledňovaly v co nejvyšší míře přání a potřeby většiny členů,
- b) sekretář (tajemník), zajišťující administrativu klubu,
- c) pokladník, který má na starosti finanční záležitosti klubu. [03]

Dle zákona o sdružování občanů ministerstvo vnitra po obdržení návrhu na registraci občanského sdružení zkoumá, zda návrh neobsahuje vady (např. nepřesné nebo chybějící údaje). V případě, že návrh nemá vady, zahajuje ministerstvo dnem doručení návrhu řízení o registraci. Nejistí-li důvod k odmítnutí registrace, provede do 10 dnů od zahájení řízení registraci občanského sdružení. Ministerstvo vede evidenci všech občanských sdružení i jejich organizačních jednotek oprávněných jednat svým jménem. Sdružení má povinnost oznámit písemně ministerstvu každou změnu svých stanov do 15 dnů od jejího schválení a připojí ve dvojím vyhotovení text změny. Organizační jednotky oprávněné jednat svým jménem oznamují ministerstvu vždy vznik, zánik a změnu názvu nebo sídla.

Dle § 16 zákona o sdružování občanů mohou mezi sebou občanská sdružení uzavírat smlouvy o součinnosti za účelem dosažení určitého cíle. Smlouva musí být sepsána v písemné

formě a určuje účel součinnosti, způsob jejího provádění, práva a povinnosti zúčastněných sdružení a prostředky, kterými k součinnosti přispívají.

Dle § 12 zákona o sdružování občanů může **zánik** sdružení nastat především:

- a) dobrovolným rozpuštěním nebo sloučením s jiným sdružením,
- b) pravomocným rozhodnutím ministerstva o jeho rozpuštění,
- c) zrušením podle zákona č. 418/2011 Sb., o trestní odpovědnosti právnických osob a řízení proti nim.

Dle § 13 zákona o sdružování občanů se při zániku občanského sdružení provádí majetkové vypořádání, které provede orgán sdružení, nebo v některých případech likvidátor určený ministerstvem.

Příklady občanského sdružení: odborové organizace, tělovýchovné jednoty a sportovní kluby, zahrádkáři, rybářské spolky, spolky žen, myslivecká sdružení atd.

2.2.2 Akciová společnost

Akciová společnost patří mezi obchodní společnosti, právnické osoby, které byly založeny za účelem podnikání, a její úprava je obsažena v § 154 – 220 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník (dále jen „obchodní zákoník“). **Základní kapitál** a.s. je rozvržen na určitý počet akcií o určité jmenovité hodnotě. Dle § 162 obchodního zákoníku základní kapitál musí činit alespoň 20 000 000 Kč u společnosti založené s veřejnou nabídkou akcií respektive 2 000 000 Kč u společnosti založené bez veřejné nabídky akcií. Společnost odpovídá za porušení svých závazků celým svým majetkem, akcionáři za závazky společnosti neručí. Firma společnosti musí obsahovat označení "akciová společnost" nebo zkratku "akc. spol." nebo zkratku "a.s.".

Dle § 155 odst. 1 je **akcie** cenný papír, se kterým jsou spojena práva akcionáře podílet se na řízení společnosti, jejím zisku a na likvidačním zůstatku při zániku společnosti.

Společnost může být založena jedním zakladatelem zakladatelskou listinou nebo více zakladateli uzavřenou zakladatelskou smlouvou. Dle § 163 odst. 1 obchodního zákoníku musí být v **zakladatelské smlouvě** resp. **zakladatelské listině** uvedeno následující:

- a) firma, sídlo a předmět podnikání,
- b) navrhovaná výši základního kapitálu,
- c) počet, jmenovitá hodnota, forma a podoba akcií, v níž budou vydány a další údaje týkající se akcií,

- d) kolik každý zakladatel upisuje akcií a za jaký emisní kurs a dále způsob, lhůtu a typ vkladu pro splacení emisního kursu, (při splacení nepeněžitými vklady se určí předmět nepeněžitého vkladu a způsobu jeho splacení a počet, jmenovitá hodnota, podoba, forma a druh akcií, jež se vydají za tento nepeněžitý vklad),
- e) přibližná výše nákladů, které vzniknou v souvislosti se založením a.s.,
- f) určení správce vkladu,
- g) další údaje uvedené v obchodním zákoníku, bude-li část akcií vydána na základě veřejné nabídky akcií,
- h) návrh stanov.

Dle § 173 obchodního zákoníku **stanovy** a.s. musí obsahovat např.:

- a) firmu a sídlo společnosti,
- b) předmět podnikání,
- c) výši základního kapitálu a způsob splácení emisního kursu akcií,
- d) počet, jmenovitou hodnotu, formu a podobu akcií,
- e) počet hlasů spojených s jednou akcií a způsob hlasování na valné hromadě,
- f) stanovené informace o valné hromadě, představenstvu, dozorčí radě nebo jiných orgánů
- g) způsob tvorby a povinnou výši rezervního fondu
- h) způsob rozdělení zisku a úhrady ztráty,
- i) postup při zvyšování a snižování základního kapitálu,
- j) postup při doplňování a změně stanov,
- k) a další údaje stanovené zákonem.

Akciová společnost **vzniká** dnem zapsání do obchodního rejstříku.

Mezi **orgány** a.s. patří valná hromada (nejvyšší orgán společnosti), představenstvo (statutární orgán, který řídí činnost společnosti a jedná jejím jménem) a dozorčí rada (dohlíží na výkon působnosti představenstva a uskutečňování podnikatelské činnosti společnosti).

Společnost **zaniká** ke dni výmazu z obchodního rejstříku, a zániku předchází její **zrušení** s likvidací nebo bez likvidace. Společnost může být zrušena např. uplynutím doby, na kterou byla založena, dosažením účelu, pro který byla založena, rozhodnutím akcionářů nebo orgánu společnosti o zrušení společnosti, rozhodnutím soudu o zrušení společnosti nebo v důsledku fúze, převodu jmění na společníka nebo rozdělení. [25]

2.2.3 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným je tak jako a.s. obchodní společností a její úprava je obsažena v § 105 – 153 obchodního zákoníku. **Základní kapitál** je tvořen vklady společníků a musí činit dle § 108 odst. 1 obchodního zákoníku alespoň 200 000 Kč (vklad společníka musí činit nejméně 20 000 Kč). Společníci ručí za závazky společnosti do té doby, než je splacení vkladů zapsáno do obchodního rejstříku, jinak ručí společnost. Firma společnosti musí obsahovat označení "společnost s ručením omezeným", zkratku "spol. s r.o." nebo "s.r.o.".

Společnost s ručením omezeným může být založena společenskou smlouvou i jednou osobou. Nejvíce však společnost může mít padesát společníků. Dle § 110 obchodního zákoníku musí být ve **společenské smlouvě** především uvedeno následující:

- a) firma a sídlo společnosti,
- b) určení společníků,
- c) předmět podnikání,
- d) výše základního kapitálu a výše, způsob a lhůta splacení vkladu každého společníka,
- e) určení prvních jednatelů společnosti a způsob, jakým jednají jménem společnosti,
- f) určení členů první dozorčí rady, pokud se zřizuje,
- g) určení správce vkladu,
- h) a další údaje stanovené zákonem.

Společnost může vydat stanovy, které upraví vnitřní organizaci společnosti a podrobněji některé záležitosti obsažené ve společenské smlouvě.

Mezi **orgány** s.r.o. patří valná hromada (nejvyšší orgán společnosti), jednatelé (statutární orgán společnosti), a dozorčí rada (kontrolní orgán, musí být zřízen pouze za předpokladu, že to je stanoveno ve společenské smlouvě nebo tuto povinnost stanoví zvláštní zákon).

Pro **vznik, zánik a zrušení** s.r.o. platí ustanovení obdobné jako u a.s. Při zrušení společnosti s likvidací má každý společník obdobně jako akcionář nárok na podíl na likvidačním zůstatku. [25]

2.2.4 Srovnání právních forem sportovních klubů z hlediska právní úpravy

Za účelem srovnání informací o jednotlivých právních formách sportovních klubů z hlediska právní úpravy je sestavena tabulka 2.1. Na základě této tabulky můžeme srovnat

u zkoumaných právnických osob způsob založení a vzniku, výši základní kapitálu, orgány společnosti a způsob zrušení a zániku.

Tab. 2.1 Srovnání právních forem sportovních klubů z hlediska právní úpravy

Srovnávací kritérium	Právní forma sportovního klubu		
	Občanské sdružení	Akciová společnost	Společnost s ručením omezeným
Zákon obsahující právní úpravu	Zákon o sdružování občanů	Obchodní zákoník	
Typ organizace	Nezisková	Zisková	
Povinné listiny při založení	Návrh na registraci	Zakladatelská smlouva (listina)	Společenská smlouva
Povinnost vypracování stanov	ANO		Jen v některých případech
Počet osob při založení	Min. 3 občané starší 18 let (tzv. přípravný výbor)	Jeden či více zakladatelů	Jeden či více zakladatelů (max. 50 společníků)
Den vzniku	Dnem registrace u Ministerstva vnitra ČR	Dnem zápisu do obchodního rejstříku	
Výše základní kapitálu	Není stanovena	Min. 2 000 000 Kč resp. 20 000 000 Kč	Min. 200 000 Kč
Orgány společnosti	Vychází ze stanov	Valná hromada, představenstvo, dozorčí rada	Valná hromada, jednatelé, dozorčí orgán
Zrušení, Zánik	Majetkové vypořádání, rozpuštění sdružení	S likvidací nebo bez likvidace, výmaz z obchodního rejstříku	

Zdroj: vlastní zpracování, zákony uvedené v tabulce

2.3 Základní informace o KST ROBOT Mokré Lazce

Pro praktickou část byl vybrán klub stolního tenisu **KST ROBOT Mokré Lazce** fungující od roku 1999 **v právní formě občanského sdružení**. Klub dříve fungoval pod názvem Sokol Mokré Lazce a až do roku 1994 se pohyboval v soutěži pouze na okresní, nejvýše oblastní úrovni. Od roku 1994 se klubu ve stolním tenise dařilo a zasloužil se o postup nejdříve do 2. ligy v roce 1995 a poté také do 1. ligy v roce 1996. Nakonec

se v sezóně 1998/1999 stal klub poprvé účastníkem extraligové soutěže. Mezi největší úspěchy klubu patří 2. místo v extralize v sezóně 2000/2001 a 2008/2009. Klub se účastní pravidelně také různých mezinárodních soutěží stolního tenisu, například Poháru ETTU nebo Superligy. V současné sezóně (2012/2013) se nachází na 9. místě extraligové soutěže a s největší pravděpodobností tak nepostoupí do finále play-off. [20]

Klub má v současnosti těchto pět oddílů:

1. oddíl A – extraliga,
2. oddíl B – 3. liga (4. nejvyšší soutěž v ČR),
3. oddíl C – krajský přebor (5. nejvyšší soutěž v ČR),
4. oddíl D – okresní přebor třídy I.,
5. oddíl E – okresní přebor třídy III.

Všechny vyjmenované oddíly jsou mužské. Ženský, ani mládežnický oddíl klub nemá.

Klub má v současnosti 20 členů. Členský příspěvek je stanoven na 1 000 Kč ročně. Sídlo klubu se nachází na Sokolské 2 v Mokřích Lazcích. Na této adrese se nachází také sportovní hala, ve které se odehrávají všechny domácí zápasy. Klub má své internetové stránky dostupné na adrese <http://www.kstrobot.cz>.

Dle stanov jsou **orgány klubu** valná hromada, správní rada a revizní komise.

Nejvyšším orgánem klubu je valná hromada. Na valné hromadě uplatňují členové klubu své právo řídit záležitosti klubu a kontrolovat jeho činnost. Do její působnosti náleží zejména rozhodování o změně stanov včetně změny názvu a sídla klubu, rozhodování o zrušení klubu dobrovolným rozpuštěním nebo sloučením s jiným sdružením, rozhodování o přijetí organizačních předpisů klubu, rozhodování o schválení roční účetní závěrky klubu, rozhodování o schválení plánu činnosti a rozpočtu klubu, volba, odvolání a odměňování členů správní rady a revizní komise, stanovení hlavních směrů a koncepce rozvoje klubu a další. Valnou hromadu svolává správní rada podle potřeby, nejméně však jedenkrát za rok.

Statutárním orgánem klubu je správní rada, která řídí činnost klubu a jedná prostřednictvím svých členů jeho jménem vůči státu, státním orgánům a třetím osobám. Správní rada má pět členů, z nichž se volí prezident klubu, generální manažer klubu a sekretář klubu. Správní rada zejména vykonává usnesení valné hromady včetně realizace schváleného plánu činnosti a rozpočtu, zabezpečuje řádné vedení účetnictví a předkládá valné hromadě ke schválení roční účetní závěrku, vede seznam členů klubu, zajišťuje řízení činnosti klubu mezi valnými hromadami, zajišťuje vzájemnou spolupráci s jinými stolně tenisovými a dalšími sportovními kluby včetně mezinárodní spolupráce, zajišťuje optimální využití,

provoz, údržbu a výstavbu sportovních zařízení sloužících k plnění úkolů a cílů klubu a další. Správní rada se schází podle potřeby, nejméně však jednou za tři měsíce.

Kontrolním orgánem je revizní komise, které přísluší vykonávat dohled nad výkonem působnosti správní rady a všech funkcionářů i zaměstnanců klubu, jakož i nad veškerou činností klubu. Přezkoumává roční účetní závěrku klubu a podává o výsledku přezkoumání zprávu valné hromadě. Na žádost revizní komise je každý člen správní rady, funkcionář i osoba v pracovním či jiném obdobném poměru povinen poskytnout jí bez zbytečného odkladu pravdivé, úplné a přehledné informace, doklady nebo poskytnout v potřebném rozsahu jinou součinnost. Revizní komise má tři členy a volí ze svého středu předsedu revizní komise a místopředsedu revizní komise. Schází se podle potřeby, nejméně však jednou za šest měsíců.

Dle stanov je **základním posláním a cílem** činnosti klubu rozvoj a provozování stolního tenisu v Mokřích Lazcích. V zájmu dosažení základního cíle klub zejména:

- a) organizuje a účastní se soutěží řízených Českou asociací stolního tenisu (ČAST),
- b) vytváří vlastní základnu aktivních hráčů, a to především výchovou mládeže v žákovských a juniorských soutěžích,
- c) pečuje o zvyšování tělesné a sportovní výkonnosti i všestranný rozvoj hráčů stolního tenisu organizováním tréninků a soustředění,
- d) rozvíjí společenskou, metodickou a propagační činnosti,
- e) vede hráče i ostatní účastníky sportovního procesu k dodržování etických norem,
- f) buduje, provozuje a udržuje sportovní zařízení, která vlastní či užívá,
- g) organizuje výměnu zkušeností s ostatními kluby stolního tenisu v České republice i zahraničí.

KST ROBOT Mokré Lazce je jediným vlastníkem firmy KST ROBOT MOKRÉ LAZCE spol. s r.o., kterou založil v roce 2004 za účelem podnikatelské činnosti. Předmětem podnikání této firmy je zejména pronájem reklamních ploch, prodej marketingových práv hráčů a pronájem nemovitostí.

3 Účetnictví a daně sportovních klubů

Tak jako každá právnická osoba, i SK mají povinnost vést účetnictví a při splnění určitých podmínek stanovených v daňových zákonech také platit daně. U jednotlivých právních forem SK však vznikají odlišnosti v účtování i placení daní. V následujícím textu budou uvedeny především tyto účetní a daňové odlišnosti a také specifické účetní případy SK, které souvisejí s jejich sportovní činností. Přitom se předpokládá základní znalost účetnictví a jednotlivých daní.

3.1 Základní právní předpisy upravující účetnictví sportovních klubů

Účetnictví a jeho vedení je v ČR upraveno především **zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“)**, vyhláškami a Českými účetními standardy. Zákon o účetnictví se vztahuje na všechny typy SK, naopak konkrétní vyhláška a standardy se použijí podle typu právní formy.

3.1.1 Zákon o účetnictví

Zákon o účetnictví je základním právním předpisem upravujícím účetnictví. Řídí se jím právnické a fyzické osoby vyjmenované v tomto zákoně - tzv. účetní jednotky. Pro SK je podstatné, že jsou-li založeny v právní formě občanského sdružení, a.s., nebo s.r.o., jedná se o právnické osoby, a z tohoto důvodu patří mezi účetní jednotky.

Zákon o účetnictví především obsahuje vymezení osob, které mají povinnost vést účetnictví, předmětu účetnictví, účetního období, základních principů a zásad vedení účetnictví, rozsahu vedení účetnictví a podmínek, za kterých je možné vést zjednodušený rozsah účetnictví, podoby a náležitostí účetních dokladů, účetních zápisů, účetních knih, směrné účtové osnovy a účtového rozvrhu, sestavení účetní závěrky a jejího ověřování auditorem, sestavení výroční zprávy a způsobů jejího zveřejňování, sestavení konsolidované účetní závěrky a použití mezinárodních účetních standardů, způsobů oceňování majetku a závazků, inventarizace majetku a závazků, úschovy účetních záznamů, kontroly dodržování zákona a sankcí při porušení povinností zákonem uložených. Zákon odkazuje na prováděcí vyhlášky, které poskytují podrobnější úpravu účetnictví. [26]

Základní rozdíly mezi občanským sdružením, a.s. a s.r.o. vyplývající ze zákona o účetnictví obsahuje tabulka 3.1.

Tab. 3.1 Srovnání právních forem sportovních klubů z hlediska úpravy dle zákona o účetnictví

Srovnávací kritérium	Právní forma sportovního klubu		
	Občanské sdružení	Akciová společnost	Společnost s ručením omezeným
Účetní jednotka	ANO		
Vznik povinnosti vedení účetnictví	Dnem registrace SK Ministerstvem vnitra České republiky	Dnem zápisu SK do obchodního rejstříku	
Účetní období	Kalendářní i hospodářský rok		
Rozsah vedení účetnictví	Plný i zjednodušený rozsah, může si vybrat	Povinně v plném rozsahu	
Možnost vedení jednoduchého účetnictví	ANO, nepřesáhnou-li celkové příjmy SK za poslední uzavřené účetní období 3 000 000 Kč	NE	
Sestavení účetní závěrky	V plném nebo zjednodušeném rozsahu (při vedení jednoduchého účetnictví se nesestavuje)	Vždy v plném rozsahu	V plném rozsahu; ve zjednodušeném rozsahu v případě, že nemá povinnost ověření účetní závěrky auditorem
Ověření účetní závěrky auditorem	NE	ANO pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily alespoň jedno ze tří zákonem stanovených kritérií	ANO pokud ke konci rozvahového dne účetního období, za nějž se účetní závěrka ověřuje, a účetního období bezprostředně předcházejícího, překročily alespoň dvě ze tří zákonem stanovených kritérií
Sestavení výroční zprávy	NE	ANO pokud účetní závěrku ověřuje auditor	

Zdroj: vlastní zpracování, zákon o účetnictví

Jak vyplývá z tabulky 3.1, účetnictví je vedeno buď v plném, nebo zjednodušeném rozsahu. Kromě vedení účetnictví je možné se setkat u SK v právní formě občanského sdružení s vedením jednoduchého účetnictví, jehož problematika je zpracována dále v podkapitole 3.3.

Vedení účetnictví v plném rozsahu znamená vedení účetnictví a sestavení účetní závěrky při respektování všech ustanovení zákona o účetnictví, účetních metod daných zákonem, vyhláškami a účetními standardy a sestavení a zveřejnění účetní závěrky v plném rozsahu. Účetnictví v plném rozsahu musí vždy vést obchodní společnosti, tedy také SK založené jako s.r.o. nebo a.s. V případě SK, který má právní formu s.r.o. a nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenu auditorem, může být účetní závěrka sestavena ve zjednodušeném rozsahu. [07]

Při vedení účetnictví v plném rozsahu se vedou tyto účetní knihy:

- hlavní kniha, ve které jsou účetní záznamy uspořádány z hlediska věcného, tzn. systematicky po jednotlivých účtech podle účtového rozvrhu; kniha musí obsahovat informace minimálně o zůstatcích ke dni, k němuž je otevírána, dále o souhrnných obrazech strany Má dáti a Dal účtů alespoň za kalendářní měsíc a dále o zůstatcích ke dni, k němuž je sestavována účetní závěrka,
- deník, v němž jsou účetní zápisy uspořádány z chronologického hlediska, a prokazuje se jím zaúčtování všech účetních případů v účetním období,
- knihy analytických účtů, v nichž jsou podrobně rozvedeny účetní zápisy hlavní knihy, přičemž je nutno použít vyjádření v peněžních jednotkách; peněžní částky uvedené v této knize musí odpovídat příslušným souhrnným peněžním částkám obrátů nebo zůstatků syntetických účtů, k nimž se tyto analytické účty vedou,
- knihy podrozvahových účtů, ve kterých se provádějí účetní zápisy podrozvahových účtů.

Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu občanskými sdruženími není vázáno na splnění dalších podmínek. Záleží tedy pouze na rozhodnutí SK, v jakém rozsahu bude účetnictví vést. Vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu přináší účetním jednotkám tyto významné úlevy:

- účtový rozvrh může obsahovat jen účtové skupiny, není tedy nutno používat syntetické účty ani analytické účty,
- účtování v deníku a účtování v hlavní knize je možno sloučit do účtování v jediné účetní knize, tzv. americkém deníku,

- neúčtují o změnách ocenění majetku a závazků k rozvahovému dni, s výjimkou účetních odpisů dlouhodobého majetku,
- neúčtují o rezervách či opravných položkách, s výjimkou tzv. daňových rezerv a daňových opravných položkách,
- pro ocenění majetku a závazků nejsou používány reálné hodnoty,
- účetní závěrka je sestavena ve zjednodušeném rozsahu.

Při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu se vedou tyto účetní knihy:

- americký deník nebo zvlášť deník a hlavní kniha
- knihy analytických účtů,
- knihy podrozvahových účtů. [9]

Při vedení účetnictví musí SK sestavovat pro každé účetní období **účetní rozvrh**, ve kterém uvede účty potřebné pro zaúčtování všech účetních případů a pro sestavování účetní závěrky. Při sestavení účtového rozvrhu se vychází ze směrné účtové osnovy dané vyhláškou, která obsahuje pouze účtové třídy a účtové skupiny. Číslování, názvy a obsahové vymezení syntetických účtů stanoví SK podle svého uvážení, musí však dodržet rámec daný zákonem o účetnictví a vyhláškou. **Ukázka účtového rozvrhu SK založeného jako s.r.o. a a.s. je obsahem Přílohy 1 a založeného jako občanské sdružení je obsahem Přílohy 2.**

3.1.2 Vyhlášky

Účetní úpravu dále nalezneme v několika vyhláškách. SK použijí konkrétní vyhlášku podle své právní formy. **Občanské sdružení se řídí vyhláškou č. 504/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška č. 504/2002 Sb.“) a v případě vedení jednoduchého účetnictví **vyhláškou č. 507/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví (dále jen „vyhláška č. 507/2002 Sb.“). **Pro obchodní společnosti je určena vyhláška č. 500/2002 Sb.**, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví (dále jen „vyhláška č. 500/2002 Sb.“).

Vyhláška č. 504/2002 Sb. upravuje rozsah a způsob sestavení účetní závěrky, uspořádání, označování a obsahové vymezení položek majetku a jiných aktiv, závazků

a jiných pasiv, nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v účetní závěrce, uspořádání a obsahové vymezení vysvětlujících a doplňujících informací v příloze účetní závěrky, směrnou účtovou osnovu, účetní metody a metodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví. [27]

Vyhláška č. 500/2002 Sb. má širší úpravu než předchozí vyhláška. Upravuje na rozdíl od předchozí vyhlášky například uspořádání, označování a obsahové vymezení položek konsolidované účetní závěrky, metody konsolidace účetní závěrky, uspořádání a obsahové vymezení přehledu o peněžních tocích a přehledu o změnách vlastního kapitálu, metodu přechodu z daňové evidence na účetnictví. [28]

Základní rozdíly vyplývající z vyhlášky určené pro občanské sdružení vedoucí účetnictví a vyhlášky určené pro a.s. a s.r.o. obsahuje tabulka 3.2.

Tab. 3.2 Základní rozdíly vyplývající z vyhlášek určených pro občanské sdružení, akciovou společnost a společnost s ručením omezeným.

Srovnávací kritérium	Právní forma sportovního klubu	
	Občanské sdružení vedoucí účetnictví	Akciová společnost a společnost s ručením omezeným
Prováděcí vyhláška k účetnictví	Vyhláška č. 504/2002 Sb.	Vyhláška č. 500/2002 Sb.
Účetní výkazy obsažené v účetní závěrce	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha	Rozvaha, výkaz zisku a ztráty, příloha, dobrovolně přehled o peněžních tocích a výkaz o změnách vlastního kapitálu
Členění nákladů a výnosů ve výkazu zisku a ztráty	Konečné zůstatky syntetických účtů nákladů a výnosů se uvádějí k rozvahovému dni v členění na hlavní činnost a hospodářskou činnost; výsledek hospodaření před zdaněním a po zdanění se uvádí samostatně za hlavní i hospodářskou činnost	Konečné zůstatky syntetických účtů nákladů a výnosů se uvádějí k rozvahovému dni v souhrnné výši, nečlení se na hlavní činnost a hospodářskou činnost
Směrná účtová osnova	Obsažena v Příloze 3 k vyhlášce č. 504/2002 Sb.	Obsažena v Příloze 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.

Zdroj: vlastní zpracování, vyhlášky uvedené v tabulce

V tabulce 3.2 je zkoumáno pouze občanské sdružení vedoucí účetnictví. Podrobnosti o povinnostech vyplývajících z vyhlášky určené pro občanské sdružení vedoucí jednoduché účetnictví jsou zmíněny v podkapitole 3.3.

Podstatným rozdílem mezi občanským sdružením a obchodními společnostmi je **povinnost členit náklady a výnosy podle druhů činností**. Z tabulky 3.2 vyplývá, že členění nákladů a výnosů podle druhů činností se týká pouze občanských sdružení. Tato povinnost je dána ustanovením § 6 odst. 1 vyhlášky č. 504/2002 Sb., a dále je rozvedena v § 28 této vyhlášky, ve kterém jsou vymezeny pojmy hlavní a hospodářská činnost.

Hlavní činností se rozumí veškeré činnosti, pro které byla účetní jednotka zřízena a jsou vyjmenovány ve stanovách jako cíl činnosti účetní jednotky.

Hospodářskou činností se rozumí činnosti uvedené ve stanovách, které nejsou hlavní činností, např. podnikatelská či doplňková činnost.

Nezbytnost dalšího členění nákladů a výnosů u občanských sdružení plyne také z ustanovení § 30 vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve kterém se předpokládá, že účetní jednotka uvádí v příloze účetní závěrky také výsledek hospodaření v členění pro účely daně z příjmů právnických osob. Náklady a výnosy je proto účelné členit tímto způsobem:

- a) výnosy zdaňované vždy a náklady související,
- b) výnosy zdaňované podmíněčně a náklady související,
- c) výnosy zdaňované srážkovou daní a náklady související,
- d) výnosy od daně osvobozené a náklady související,
- e) výnosy, které nejsou předmětem daně a náklady související.

Další členění nákladů a výnosů plyne z požadavků praxe – např. z požadavků poskytovatelů dotací. Možným řešením je zavedení členění výnosů a nákladů podle činnosti, podle daně z příjmů a podle zdroje financování. Ne vždy ale takové řešení umožňuje používaný software. V podmínkách menších SK je možné členění nákladů a výnosů pouze podle činností a zjištění údajů pro účely daně z příjmů lze zajistit s pomocí analytických účtů. Členění podle zdrojů financování je pak možno provést i mimoúčetně, pokud to není v rozporu s podmínkami danými poskytovateli.

S problematikou členění nákladů a výnosů souvisí metoda **klíčování režijních nákladů**. Režijními náklady se nazývají náklady, které nesouvisejí výhradně s jedinou činností či akcí. Účetní jednotka musí určit, do jaké míry se takového náklady podílí na jednotlivých činnostech či akcích. Přitom by měla hledat takový způsob klíčování režijních nákladů, který zajistí co nejvěrnější zobrazení výsledku hospodaření jak za hlavní, tak i za hospodářskou činnost a umožní dostatečně spolehlivě stanovit základ daně z příjmů. [9]

Sportovní kluby v právní formě a.s. a s.r.o. sledují náklady a výnosy v souhrnné výši, jelikož povinnost členit náklady a výnosy podle druhů činností není stanovena v žádném účetním předpisu určeném pro tyto právní formy.

Z tabulky 3.2 dále vyplývá, že pro zkoumané právní formy jsou určeny i jiné **směrné účtové osnovy**. Při porovnání těchto směrných účtových osnov lze nalézt podstatné rozdíly. Některé třídy jsou jinak pojmenovány i očíslovány, proto se liší i čísla některých obsahově stejných účtů. Například výsledek hospodaření spadá v případě občanského sdružení do účtové skupiny 93 a v případě a.s. nebo s.r.o. do účtové skupiny 43. Některé účtové skupiny jsou pouze u jedné z účetních jednotek, jako účtová skupina 68 s názvem Přijaté příspěvky nebo účtová skupina 69 s názvem Provozní dotace.

3.1.3 České účetní standardy

České účetní standardy (dále jen „standardy“) vydává Ministerstvo financí České republiky pro dosažení souladu při používání účetních metod účetními jednotkami a pro zajištění vyšší míry srovnatelnosti účetních závěrek. Obsahem standardů je zejména bližší popis účetních metod a postupů účtování. Vybrané účetní jednotky postupují podle standardů vždy. Ostatní účetní jednotky, mezi které patří také SK, se mohou od standardů odchýlit, pokud tím zajistí věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví. Odchylku od standardů a její důvody jsou ostatní účetní jednotky povinny uvést v příloze účetní závěrky. [26]

Obdobně jako vyhlášky, i standardy se liší podle právních forem. **Pro a.s. a s.r.o. jsou určeny standardy s názvem České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů** (dále jen „standardy pro podnikatele“).

Pro občanská sdružení vedoucí účetnictví přísluší standardy s názvem České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání“).

Účetní standardy určené pro občanské sdružení, a.s. a s.r.o. jsou obsahem tabulky 3.3. Na základě této tabulky je možno porovnat jednotlivé standardy určené pro zkoumané právní formy. Vidíme, že standardů pro občanská sdružení je daleko méně než standardů určených pro podnikatele. V případě občanských sdružení se v podstatě vyskytuje pouze jediný standard, který zároveň není obsažen v seznamu standardů pro podnikatele, a tím je standard č. 414.

Tab. 3.3 České účetní standardy určené pro občanské sdružení, akciovou společnost a společnost s ručením omezením

České účetní standardy			
Pro podnikatele		Pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání	
Číslo	Název standardu	Číslo	Název standardu
001	Účty a zásady účtování na účtech	401	Účty a zásady účtování na účtech
002	Otevírání a uzavírání účetních knih	402	Otevírání a uzavírání účetních knih
003	Odložená daň	x	
004	Rezervy	407	Opravné položky k pohledávkám, rezervy a pohledávky po lhůtě splatnosti
005	Opravné položky		
006	Kursově rozdíly	404	Kursově rozdíly
007	Inventarizační rozdíly a ztráty v rámci norem přirozených úbytků zásob	403	Inventarizační rozdíly
008	Operace s cennými papíry a podíly	406	Operace s cennými papíry a podíly
009	Deriváty	405	Deriváty
010	Zvláštní operace s pohledávkami	x	
011	Operace s podnikem	x	
012	Změny vlastního kapitálu	x	
013	Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek	409	Dlouhodobý majetek
014	Dlouhodobý finanční majetek		
015	Zásoby	410	Zásoby
016	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry	408	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry
017	Zúčtovací vztahy	411	Zúčtovací vztahy
018	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky	413	Vlastní zdroje a dlouhodobé závazky
019	Náklady a výnosy	412	Náklady a výnosy
020	Konsolidace	x	
021	Vyrovnání, nucené vyrovnání, konkurs a likvidace	x	
022	Inventarizace majetku a závazků při převezech majetku státu na jiné osoby	x	
023	Přehled o peněžních tocích	x	
x		414	Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví

Zdroj: vlastní zpracování, standardy uvedené v tabulce

3.2 Účetní případy sportovních klubů

Činnost SK sebou přináší specifické účetní případy. V účetnictví SK se vyskytují nejčastěji účetní případy o sportovním zařízení a náčiní, o dotacích poskytnutých na jejich pořízení, o zásobách v podobě sportovního vybavení, nákladech na sportovní činnost a nákladech na hospodářskou činnost, o výnosech ze sportovní činnosti a výnosech z hospodářské činnosti, o provozních dotacích, přijatých darech atd. **Veškeré účty, které jsou použity v následujícím textu, vycházejí z účtového rozvrhu uvedeného v Příloze 1 (v případě účtování o a.s. a s.r.o.) nebo z účtového rozvrhu uvedeného v Příloze 2 (v případě účtování o občanském sdružení).**

3.2.1 Sportovní zařízení, náčiní a jiný dlouhodobý majetek

Většina SK potřebuje k provozování své sportovní či hospodářské činnosti různá sportoviště, sportovní náčiní a nářadí, dopravní prostředky a jiný majetek. Pokud je doba použitelnosti tohoto majetku delší než jeden rok a pořizovací cena majetku dosahuje alespoň výše ocenění určené SK, účtuje se o tomto majetku jako o **dlouhodobém majetku** (dále jen „DM“). DM členíme na nehmotný, hmotný a finanční majetek.

Mezi **dlouhodobý nehmotný majetek** (dále jen „DNHM“) zahrnujeme především nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a ostatní dlouhodobý nehmotný majetek s dobou použitelnosti delší než jeden rok a v ocenění určeném účetní jednotkou.

Do **dlouhodobého hmotného majetku** (dále jen „DHM“) pak spadají zejména pozemky, stavby, samostatné movité věci a soubory movitých věcí, pěstitelské celky trvalých porostů, základní stádo a tažná zvířata a ostatní dlouhodobý hmotný majetek.

Dlouhodobým finančním majetkem (dále jen „DFM“) jsou podíly v ovládaných a řízených osobách, podíly v osobách pod podstatným vlivem, dluhové cenné papíry držené do splatnosti, půjčky organizačním složkám, ostatní dlouhodobé půjčky, ostatní dlouhodobý finanční majetek a pořizovaný dlouhodobý finanční majetek.

Účtování o DNHM a DFM není u SK příliš časté a neliší se od účtování u jiných účetních jednotek. V činnosti SK má největší význam DHM, a proto bude některým složkám DHM podrobněji věnován výklad v následujícím textu.

Sportovní zařízení (sportoviště) je v zákoně č. 115/2001 Sb., o podpoře sportu definováno jako objekt, pozemek, vodní plocha, budova nebo jejich soubor sloužící výhradně

nebo převážně pro provozování sportu. Použijeme-li pojem sportoviště, myslíme tím tedy především pozemky a stavby.

Pozemky jsou DHM bez ohledu na výši jejich ocenění, pokud nejsou nabyty za účelem obchodování s nimi. Nepatří však mezi ně tzv. ploché stavby, jako například atletické dráhy, některá fotbalová hřiště, venkovní hřiště na házenou apod. V praxi bývá obtížné v případě některých sportovišť odlišit provedené terénní úpravy pozemku od ploché stavby. Např. fotbalové hřiště může být pouze upravený a osetý pozemek, anebo také může být kompletním stavebním dílem. Posouzení toho, zda se jedná v konkrétním případě o plochou stavbu nebo o pozemek, je složitou technickou a právní otázkou. V případě pochybností se doporučuje konzultace s odborníkem na stavby sportovišť. [9]

Stavby jsou DHM bez ohledu na výši ocenění a dobu použitelnosti. Do pojmu stavby pro účely účetnictví zahrnujeme budovy, důlní díla a důlní stavby pod povrchem, vodní díla a další stavební díla podle zvláštních předpisů. SK zařadí jako stavbu do DHM například budovu pro halové sporty, sportovní stadion, sportovní halu, tělocvičnu, krytý plavecký bazén, fotbalové hřiště, tenisový a volejbalový kurt, jízdárnu, golfové hřiště, nekryté koupaliště, dostihové dráhy, venkovní střelnice, nekryté kluziště, lyžařské tratě. [15]

Za **samostatné movité věci a soubory movitých věcí** (dále jen „SMV“) se považují movité věci a soubory těchto věcí se samostatným technicko-ekonomickým určením s dobou použitelnosti delší než jeden rok a od výše ocenění určené účetní jednotkou (v praxi nejčastěji nad 40 000 Kč, což je částka rozhodující pro zařazení mezi hmotný majetek dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). SK zde zařadí například automobil, kajak, lyže, jízdní kolo, sportovní pistoli, pingpongový stůl, gymnastickou hrazdu, fotbalovou branku.

Základní stádo a tažná zvířata obsahuje bez ohledu na výši ocenění plemenná zvířata kategorií skotu, koní, prasat, ovcí, koz a hus. Zahrnují se zde také koně dostihoví a tažní, osli, muly a mezci. Tato položka DHM může mít význam u jezdeckého klubu, který vlastní dostihové koně a bude je zde evidovat.

Ocenění DHM se provádí pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou a vlastními náklady.

V tabulce 3.4 je uvedeno několik účetních případů SK týkajících se DM. **Pokud se u některých účetních případů účtuje odlišně z důvodu různých účtových rozvrhů jednotlivých právních forem SK, je použit nejprve účet určený pro občanské sdružení a v závorce účet pro a.s. a s.r.o.** Například u 5. účetního případu se přijatý dar zaúčtuje na účet 901 v případě občanského sdružení a na účet 413 v případě a.s. a s.r.o. Tento postup bude uplatňován i v následujícím textu.

Tab. 3.4 Účetní případy sportovního klubu týkající se dlouhodobého majetku

Popis účetního případu	MD	D
1. Koupě tělocvičny		
a) faktura přijatá	021	321
b) úhrada faktury přijaté	321	221
3. Roční odpis tělocvičny	551	081
4. Koupě jízdního kola:		
a) částka je vyšší než stanovená hranice pro zaúčtování mezi DHM	022	321
b) částka je nižší než stanovená hranice pro zaúčtování mezi DHM	501	321
5. Přijatý dar – osobní automobil v ocenění, které je vyšší než stanovená hranice pro zaúčtování mezi DHM	022	901 (413)
6. Prodej osobního automobilu		
a) faktura vydaná	311	652 (641)
b) zúčtování ZC do nákladů	552 (541)	082
c) vyřazení automobilu	082	022
d) úhrada faktury vydané	221	311
7. Nákup účetního softwaru		
a) částka je vyšší než stanovená hranice pro zaúčtování mezi DNHM	013	321
b) částka je nižší než stanovená hranice pro zaúčtování mezi DNHM	518	321
8. Vyřazení plně odepsaného náradí	082	022

Zdroj: vlastní zpracování

3.2.2 Dotace na pořízení dlouhodobého majetku

Sportovní kluby – občanská sdružení pořizují DM mnohdy s pomocí dotací z veřejných rozpočtů (tzv. investičních dotací). Zaúčtování nároku na dotaci a přijetí dotace u SK – občanského sdružení je uvedeno v tabulce 3.5.

Tab. 3.5 Účtování o dotaci na pořízení dlouhodobého majetku u SK - občanského sdružení

Popis účetního případu	MD	D
1. Dotace na pořízení DHM poskytnutá ze státního rozpočtu		
a) nezpochybnitelný nárok na dotaci	346	901
b) přijetí dotace na bankovní účet	221	346
2. Dotace na pořízení DHM poskytnutá z rozpočtu územního samosprávného celku		
a) nezpochybnitelný nárok na dotaci	348	901
b) přijetí dotace na bankovní účet	221	348

Zdroj: vlastní zpracování

O dotacích se účtuje až v momentě jejich přijetí, popř. v okamžiku, kdy je naprosto nezpochybnitelné, že dotace bude přijata.

U sportovních klubů – občanských sdružení, které jsou členy ČSTV, existuje při přijímání investičních dotací ze státního rozpočtu postup, kdy žadatelem o dotaci je SK, avšak nositelem dotace je ČSTV. Situace je řešena tak, že po dokončení investiční akce a zúčtování dotace provádí ČSTV smluvně předání proinvestované hodnoty ve prospěch SK. Podmínkou je, že ČSTV i SK mají uzavřenu k tomuto účelu smlouvu o společném postupu a obě organizace jsou smluvní stranou uzavírající s vybraným dodavatelem smlouvu o dílo. Dodavatel pak tu část fakturace, která je hrazena z prostředků státního rozpočtu vystavuje na ČSTV, a ten následně provádí úhradu této faktury. [9]

Příklad, jak by mohlo vypadat účtování v tomto případě je obsažen v tabulce 3.6. Klub – občanské sdružení si nechal od dodavatele postavit fotbalové šatny v hodnotě 625 000 Kč. Klubu byla ze státního rozpočtu schválena investiční dotace ve výši 500 000 Kč. Tyto prostředky obdrží ČSTV na svůj účet a zaplatí je přímo dodavateli po vystavení faktury.

Tab. 3.6 Účtování o dotaci na pořízení dlouhodobého majetku u SK - občanského sdružení, kdy nositelem dotace je ČSTV

Popis účetního případu	Částka v Kč	MD	D
1. Faktura přijatá od dodavatele – pořízení DHM	125 000	042	321
2. Předání proinvestované hodnoty z prostředků investiční dotace poskytnuté ze státního rozpočtu ve prospěch SK (část nákladů na stavbu fotbalových šaten vyfakturovaná ČSTV)	500 000	042	901
3. Zařazení stavby do užívání	625 000	021	042
4. Úhrada faktury přijaté od dodavatele	125 000	321	221
5. Odpis stavby v 1. roce užívání	62 500	551	081
6. Zaúčtování části odpisu do výnosů a snížení vlastního jmění	50 000	901	649

Zdroj: vlastní zpracování

Dle § 38 odst. 9 vyhlášky č. 504/2002 Sb. je **součástí ocenění majetku také částka financovaná z prostředků dotace**. V účetnictví SK - občanského sdružení tedy nedochází k úpravě ocenění pořizovaného majetku o výši přijaté dotace tak jako u daně z příjmů, kde je tato úprava nutná (viz podpodkapitola 3.4.1). V případě, že je majetek pořízený s pomocí dotací odepisován, stanoví se v jednotlivých letech částka, která zvýší jiné ostatní výnosy a zároveň sníží vlastní jmění. Tato částka se vypočte z uplatněného odpisu v daném roce

podle poměru přijaté dotace a pořizovací ceny. Pokud je majetek zcela pořízen s pomocí dotace, zahrne se do výnosů částka rovnající se celkovému odpisu uplatněného v daném roce.

Pokud bychom navázali na předešlý příklad, kdy si nechal klub s pomocí dotace postavit fotbalové šatny, bylo by nutné zahrnout do výnosů částku odpovídající 80 % (500 000 Kč / 625 000 Kč . 100) z uplatněného odpisu v daném roce. V tabulce 3.6 vidíme, že při ročním odpisu 62 500 Kč je nutné zaúčtovat do výnosů částku 50 000 Kč.

Také SK v právní formě a.s. nebo s.r.o. mohou obdržet investiční dotaci. Způsob ocenění a způsob zaúčtování se však liší od občanských sdružení. Dle § 47 odst. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb. se **ocenění pořizovaného majetku sníží o výši přijaté dotace na pořízení majetku**. Účtování o investiční dotaci u a.s. a s.r.o. je obsahem tabulky 3.7.

Tab. 3.7 Účtování o dotaci na pořízení dlouhodobého majetku u SK – a.s. a s.r.o.

Popis účetního případu	Částka v Kč	MD	D
1. Faktura přijatá od dodavatele – pořízení DHM	200 000	042	321
2. Nezpochybitelný nárok na investiční dotaci poskytnutou ze státního rozpočtu	80 000	378	346
3. Příjem dotace na bankovní účet	80 000	221	378
4. Úhrada faktury přijaté od dodavatele	200 000	321	221
5. Snížení pořizovací ceny investice o výši přijaté dotace	80 000	346	042
6. Zařazení DM do užívání	120 000	022	042
7. Roční odpis (majetek bude účetně odepisován po dobu 5 let)	24 000	551	082

Zdroj: vlastní zpracování

3.2.3 Sportovní vybavení a jiné zásoby

Na základě vyhlášky č. 504/2002 Sb. se zahrnuje do zásob:

- materiál, pomocné látky, provozní látky, obaly a obalové materiály, další movité věci s dobou použitelnosti do jednoho roku uvedené jako materiál,
- polotovary,
- výrobky,
- nedokončená výroba,
- zvířata,
- zboží.

V podmínkách SK se zejména objeví účtování o materiálu a zboží. Jako **materiál**, kterému přísluší účet **112 Materiál na skladě**, se zaúčtuje sportovní vybavení poskytované

jednotlivým sportovcům – sportovní obuv, sportovní oděvy, míče, hokejky, tenisové rakety apod. Mimo sportovního vybavení se za materiál považují i položky, které nepřímo souvisí se sportovní činností, například pohonné hmoty, kancelářské potřeby, čisticí prostředky používané k údržbě sportovišť. Patří zde také majetek, jehož ocenění nepřekročí hranici stanovenou pro DHM. **Zboží** je evidováno na **úctu 132 Zboží**. U SK se může jednat například o různé propagační předměty sloužící k prodeji fanouškům klubu jako oblečení a doplňky s logem klubu, plakáty, karty hráčů, knihy o historii klubu, kalendáře, vlajky apod.

3.2.4 Náklady na sportovní a hospodářskou činnost

Činnost SK přináší několik specifických nákladů, spojených především se zajištěním vhodných podmínek k provozování sportovní činnosti. Jak již bylo zmíněno v podkapitole 3.1.2, SK v případě, že je občanským sdružením, musí náklady členit podle činností na náklady na hlavní činnost, tedy sportovní činnost, a na hospodářskou činnost a členit je také pro účely daně z příjmů právnických osob. Ukázka účetních případů spojených s náklady SK je obsahem následujícího textu.

a) Spotřeba sportovního vybavení a dalších zásob

K zaúčtování spotřeby zásob, např. sportovního vybavení nebo propagačních předmětů, slouží **účet 501 Spotřeba materiálu** a **účet 504 Prodané zboží**. Moment, kdy se hodnota zásob dostane do nákladů, závisí na způsobu účtování zásob. U **způsobu A** se zásoby, které SK nakoupí, nejprve zaevidují na příslušný účet zásob a do nákladů se dostanou až v okamžiku spotřeby. U **způsobu B** se při nákupu zásob účtuje jejich pořizovací cena ihned do nákladů. Účetní případy spojené s účtováním zásob způsobem A jsou obsaženy v tabulce 3.8. Účtování zásob způsobem B je pak obsaženo v tabulce 3.9.

Tab. 3.8 Účtování zásob ve sportovním klubu způsobem A

Popis účetního případu	Částka v Kč	MD	D
1. Počáteční stav účtu 112	1 000	112	961 (701)
2. Nákup 10 ks fotbalových míčů pro účely tréninků v hotovosti	5 000	112	211
3. Výdejka 5 ks fotbalových míčů do spotřeby	2 500	501	112
4. Konečný stav účtu 112	3 500	962 (702)	112

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 3.9 Účtování zásob ve sportovním klubu způsobem B

Popis účetního případu	Částka v Kč	MD	D
1. Počáteční stav účtu 132	15 000	132	961 (701)
2. SK nakoupil v hotovosti 20 ks triček (50 Kč za ks) s logem klubu, které slouží k prodeji fanouškům, 20 x 50 Kč = 1 000 Kč	1 000	504	211
3. Další propagační předměty zakoupené z bankovního účtu během roku	5 000	504	221
4. Účtování k 31.12.			
a) Převod počátečního stavu zboží	15 000	504	132
b) KS účtu 132 dle inventarizace	4000	132	504

Zdroj: Vlastní zpracování

Ve 3. účetním případě uvedeném v tabulce 3.8 šlo o spotřebu materiálu určeného výhradně pro sportovní činnost SK, a proto se u SK – občanského sdružení tento náklad přiřadí k hlavní činnosti. Naopak ve 2. a 3. účetním případě obsaženém v tabulce 3.9 se jednalo o spotřebu zboží, které zamýšlí SK v budoucnosti prodat fanouškům, a proto bude spotřeba zboží u SK v právní formě občanského sdružení označena jako náklad na hospodářskou činnost.

b) Náklady související se sportovním zařízením, náčiním a jiným DM

Nájem

Řada SK nedisponuje ani vlastními sportovišti, ani vlastním zázemím, jako jsou kanceláře, šatny, sociální zařízení, sklady apod., a je nucena si takové prostory pronajímat. Nájem je vztah mezi pronajímatelem a nájemcem, při kterém pronajímatel přenechává za úplatu nájemci věc, aby ji ve sjednané době užíval nebo z ní bral i užitky. Obecnou nájemní smlouvu definuje zákon č. 40/1964 Sb., občanský zákoník v § 663 – 684. Kromě těchto paragrafů je nájem definován v dalších částech občanského zákoníku a ve zvláštních předpisech. [11]

SK použijí k zaúčtování nájmu **účet 518 Ostatní služby**. U občanských sdružení je ke správnému zaúčtování nájmu důležité rozlišit, zda se nájem vztahuje k hlavní činnosti, hospodářské činnosti, nebo k oběma těmto činnostem. Například SK, který si pronajímá sportovní halu a v této hale se nachází mimo jiné prostory, které dále pronajímá, musí být podle vhodného kritéria částka nájemného rozdělena na hlavní a hospodářskou činnost.

Příklad: SK – občanské sdružení má v pronájmu sportovní halu. V této hale se nachází místnost (jedná se o jednu desetinu plochy z celkové plochy sportovní haly), kterou SK nevyužívá, a proto ji pronajímá na základě smlouvy o nájmu nebytových prostor. Celková částka za nájem činí 20 000 Kč za měsíc. Řešení: pro účely klíčování nákladů je možné zvolit za kritérium výměru plochy v m². Jak bylo zmíněno v zadání příkladu, pronajatá místnost tvoří jednu desetinu celkové plochy sportovní haly, a proto můžeme celkovou částku rozdělit takto: 2 000 Kč (jedna desetina z 20 000 Kč) jako náklad na hospodářskou činnost a zbývající částka 18 000 Kč jako náklad na hlavní činnost.

Příklad: SK – občanské sdružení má v pronájmu posilovnu, za kterou platí měsíčně 10 000 Kč. SK se rozhodl otevřít tuto posilovnu nejen pro své sportovce, ale za vstupné také pro veřejnost. Celková provozní doba posilovny je 10 hodin. Sportovcům jsou během dne určeny 4 hodiny, veřejnosti 6 hodin. Řešení: vhodným kritériem pro klíčování nákladů zde může být počet hodin, které jsou určeny pro sportovce a počet hodin určených pro veřejnost. Podíl hodin určených sportovcům na celkové provozní době činí 40 %, proto nákladem na hlavní činnost je částka 4 000 Kč (40 % z 10 000 Kč). Zbývající částka 6 000 Kč by byla nákladem na hospodářskou činnost.

V předchozích dvou příkladech bylo názorně ukázáno, jak je možné u SK v právní formě občanského sdružení rozčlenit náklady na hlavní a hospodářskou činnost. Obdobný postup při klíčování nákladů je možný také u ostatních režijních nákladů, kterými jsou odpisy DM, spotřeba energie, spotřeba pohonných hmot, mzda účetní, mzda správce budovy apod.

Ke správnému účtování nájemného je zapotřebí účtovat nájemné do období, se kterým věcně a časově souvisí, tedy používat tzv. **časové rozlišení nákladů**. Může totiž nastat situace, kdy klub používá najatou věc v jednom roce, ale zaplatí nájem až v roce následujícím nebo situace opačná.

Příklad: Volejbalový klub má uzavřenou nájemní smlouvu na nájem sportovní haly (tělocvična, posilovna, šatny, sprchy, WC, sklad) pro účely tréninku volejbalistů a volejbalistek na období od 1. 10. 2012 do 30. 4. 2013; celková částka 175 000 Kč byla zaplacená předem za celé období dne 01. 10. 2012 z bankovního účtu. Řešení příkladu je obsaženo v tabulce 3.10.

Příklad: Fotbalový klub má uzavřenou smlouvu o nájmu nebytových prostor v budově základní školy (tělocvična, šatna, sprchy, WC), pro účely tréninku fotbalistů v případě chladného počasí od října do dubna. Nájemné bude zaplacen na konci dubna na základě skutečného počtu strávených hodin v prostorách. SK evidoval v období od 1. 10. 2012 do 30. 4. 2013 celkový počet 75 strávených hodin v prostorách (33 hodin

v roce 2012 a 42 hodin v roce 2013). Pronájem prostor činí 150 Kč za 1 hodinu, celková částka tedy byla vypočtena na 11 250 Kč a byla zaplacená z bankovního účtu 30. dubna 2013. Řešení příkladu je obsaženo v tabulce 3.11.

Tab. 3.10 Řešení příkladu - časové rozlišení nájmu placeného předem

Popis účetního případu	Částka v Kč	MD	D
Zaúčtování v roce 2012			
1. nájemné vztahující se k období od 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012 (175 000 Kč / 7 měsíců x 3 měsíce)	75 000	518	221
2. nájemné vztahující se k období od 1. 1. 2013 do 30. 4. 2013 (175 000 Kč / 7 měsíců x 4 měsíce)	100 000	381	221
Zaúčtování v roce 2013			
1. rozpuštění příslušné částky nájemného do nákladů	100 000	518	381

Zdroj: vlastní zpracování

Tab. 3.11 Řešení příkladu - časové rozlišení nájmu placeného pozadu

Popis účetního případu	Částka v Kč	MD	D
Zaúčtování v roce 2012			
1. nájemné vztahující se k období od 1. 10. 2012 do 31. 12. 2012 (33 hodin x 150 Kč)	4 950	518	383
Zaúčtování v roce 2013			
1. nájemné vztahující se k období od 1. 1. 2013 do 30. 4. 2013 (42 hodin x 150 Kč)	6 300	518	221
2. rozpuštění příslušné částky nájemného do výdajů	4 950	383	221

Zdroj: Vlastní zpracování

Náklady související s vlastnictvím DM

V případě vlastnictví DM mohou vzniknout SK různé náklady jako odpisy, pomoci kterých se pořizovací cena DM promítá během několika let postupně do nákladů, zůstatková cena prodávaného DM, který není zcela odepsán, zůstatková cena darovaného DM, který není zcela odepsán, technické zhodnocení DM, které nepřekročilo částku stanovenou zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, spotřeba energie, opravy a udržování majetku a pojištění majetku. Způsob zaúčtování těchto nákladů je zobrazen v tabulce 3.12.

Tab. 3.12 Účtování o nákladech souvisejících s vlastnictvím dlouhodobého majetku

Popis účetního případu	MD	D
1. odpis hokejového stadionu	551	081
2. prodej dostihového koně, který není zcela odepsán – zaúčtování zůstatkové ceny do nákladů	552 (541)	086
3. poskytnutý dar – fotbalová branka, která není zcela odepsaná – zaúčtování zůstatkové ceny do nákladů	546 (543)	082
4. faktura přijatá - technické zhodnocení tenisového kurtu, které nepřekročilo částku stanovenou zákonem o daních z příjmů	549 (548)	321
5. faktura přijatá - spotřeba energie ve fotbalových šatnách	502	321
6. faktura přijatá - oprava ventilátoru v tělocvičně	511	321
7. zaplacené pojištění sportovní haly v hotovosti	518	211

Zdroj: vlastní zpracování

c) Odměny trenérům, rozhodčím a dalším osobám

Zaúčtování odměn trenérům, rozhodčím a dalším osobám spojených například se zajištěním masérských služeb, rehabilitační a lékařské péče sportovcům, závisí na vztahu SK a těchto osob. Pokud má s nimi klub uzavřenou **pracovní smlouvu**, zaúčtuje odměnu jako mzdový náklad. Klub je v tomto případě v pozici zaměstnavatele, a proto musí odvést sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance i za zaměstnavatele a srazit ze mzdy zálohu na daň z příjmů fyzických osob. V případě uzavření **dohody o provedení práce** se neodvádí sociální a zdravotní pojištění, pokud celkový příjem zaměstnance nepřekročí v kalendářním měsíci částku 10 000 Kč. Další možností je, že daná osoba vystupuje jako **osoba samostatně výdělečně činná** (dále jen „OSVČ“) a vystavuje za své služby SK fakturu. V tomto případě je SK v pozici odběratele a odměna se zaúčtuje jako náklad na ostatní služby. Účetní případy spojené s těmito odměnami jsou obsaženy v tabulce 3.13.

d) Náklady spojené se sportovci

Odměny

Základním vztahem mezi SK a sportovcem je členský poměr. Pokud dosáhne sportovec určité kvalitativní úrovně výkonu sportovní činnosti v daném sportovním odvětví, jsou ochotny sportovní kluby platit sportovci za výkon sportovní činnosti odměnu. Tato odměna pak představuje pro SK náklad.

Tab. 3.13 Účetní případy týkající se odměn trenérů, rozhodčích a dalších osob

Popis účetního případu	Částka v Kč	MD	D
1. Mzda trenéra, se kterým má klub uzavřený pracovní poměr			
a) hrubá mzda	20 000	521	331
b) sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance	2 200	331	336
c) sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele	6 800	524	336
d) záloha na daň z příjmů fyzických osob	1 950	331	342
e) výplata mzdy z bankovního účtu	15 850	331	221
2. Mzda trenéra, se kterým má klub uzavřenou dohodu o provedení práce (trenér nepodepsal prohlášení k dani)			
a) hrubá mzda	8 000	521	331
b) záloha na daň z příjmů fyzických osob	1 200	331	342
c) výplata mzdy z bankovního účtu	6 800	331	221
3. Faktura přijatá - odměna za masérské služby	1 000	518	321
4. Odměna rozhodčím vyplacená v hotovosti	500	518	211

Zdroj: Vlastní zpracování

Sportovce je možno rozdělit podle odměn na tzv. profesionální sportovce, neamatéry a amatéry. Pro profesionálního sportovce je sportovní činnost jeho hlavním povoláním a vykonává ji za účelem dosažení příslušné odměny. Neamatéři jsou ke svým sportovním výsledkům motivováni prostřednictvím odměn, jejichž rozsah jim však neumožňuje sportovní přípravu bez dalšího zdroje obživy. Poslední skupinkou jsou amatéři, kteří provozují sportovní činnost bez nároku na odměnu. [12]

Jelikož nelze na základě pouhého členského poměru vyplácet členům sportovního klubu jakékoliv odměny, musí být uzavřen se sportovcem smluvní vztah. Typ smluvního vztahu pak ovlivní i zaúčtování vyplacené odměny. Pokud je se sportovcem uzavřen **pracovně-právní vztah**, musí SK odvádět za sportovce i za zaměstnavatele sociální a zdravotní pojištění a srážet z odměny zálohu na daň z příjmů fyzických osob. Účtování je v tomto případě obdobné jako účtování odměny trenéra uvedené v 1. účetním případě tabulky 3.13.

V praxi však vystupují sportovci jako OSVČ a odměny jsou jim vypláceny na základě tzv. hráčské (sportovní) smlouvy, která není pracovní smlouvou a neřídí se pracovním zákoníkem. Odměna vyplacená na základě takovéto smlouvy nepodléhá ani zdravotnímu a sociálnímu pojištění, ani dani z příjmů fyzických osob, protože v tomto případě odvádí sportovec sociální a zdravotní pojištění sám a podává za sebe i daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Pro účely zaúčtování takovéto odměny je vhodný **účet 518 Ostatní**

služby nebo účet 549 Jiné ostatní náklady, resp. účet 548 Ostatní provozní náklady v případě a.s. a s.r.o.

Otázkou je, není-li uzavírání hráčských smluv protiprávní. Zda sportovní činnost sportovců pro SK nenaplňuje definici závislé práce a zda se proto nejedná o tzv. švarcsystém. V této věci rozhodl Nejvyšší správní soud³ tak, že kluby mohou se svými sportovci uzavírat i jiné než pracovní smlouvy. Profesionální sportovec tak nemusí být zaměstnancem svého klubu, ale může působit jako OSVČ. [13]

Naturální požitky

SK se často zavazuje ve smlouvě hradit sportovcům různé naturální požitky, např. zajištění dopravy, trenérské a masérské péče, zdravotní a rehabilitační péče, ubytování, stravné a doplňkovou výživu, zajištění stravy a dopravy na soustředěních. Sportovci během výkonu své sportovní činnosti také využívají různé prostory, které spravuje SK. U SK jsou položky dohodnuté ve smlouvě se sportovcem daňové účinnými náklady (při posuzování daňové znatelnosti je kladen důraz, aby příslušný závazek vůči sportovci byl výslovně ve smlouvě uveden – nejlépe jakou součástí odměny), které se zaúčtují podle druhu jednotlivých nákladů na příslušné účty. [9]

Koupe hráčské smlouvy – odstupné a výchovné

Při koupi hráčské smlouvy dochází k převodu práv plynoucích ze smlouvy uzavřené mezi sportovcem a mateřským klubem na nový klub. Za to, že mateřský klub odstoupí svoje postavení smluvní strany jinému klubu, může od tohoto klubu požadovat odměnu, tzv. odstupné nebo výchovné. **Odstupné**, jehož výše je dána dohodou obou sportovních klubů a stojí mimo samotnou smlouvu, je vypláceno především mezi velkými sportovními kluby, působícími ve formě obchodních společností. Vyplácení **výchovného** se provádí na základě vnitřních předpisů sportovní asociace při schváleném přestupu sportovce mezi dvěma sportovními kluby. [10]

Uzavřením hráčské smlouvy se stává SK výlučným uživatelem fyzických a psychických schopností a dovedností hráče v daném sportovním odvětví. Je teda možné nahlížet na zaplacení odstupného a výchovného jako na platbu vynaloženou na pořízení nehmotného aktiva. V České republice se vyskytují **dva odlišné způsoby účtování nákupu hráčské smlouvy**. Některé účetní jednotky zahrnují tyto hráčské smlouvy do nehmotných aktiv a pořizovací náklady spojené s nákupem hráčské smlouvy se dostanou do nákladů postupně formou odpisů. Jiné účetní jednotky naopak nepovažují hráčskou smlouvu

³ Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 16/2011 vydaný dne 29. listopadu 2011

za nehmotné aktivum a pořizovací náklady spojené s nákupem hráčské smlouvy zahrnují ihned do nákladů. [14]

Varianty účtování odstupného a výchovného jsou uvedeny v tabulce 3.14. Vhodnější je účtovat koupi hráčské smlouvy mezi dlouhodobý nehmotný majetek, a to z toho důvodu, že bude-li hráč na základě koupené hráčské smlouvy působit v klubu déle než jedno účetní období, promítne se pořizovací cena hráčské smlouvy postupně pomocí odpisů do nákladů těchto účetních období a bude tak zajištěna věčná a časová souvislost nákladů.

Tab. 3.14 Varianty účtování o odstupném a výchovném

Popis účetního případu	MD	D
1. odstupné (výchovné) zaplacené z bankovního účtu z důvodu koupě hráčské smlouvy. Varianta A - klub účtuje tyto výdaje ihned do nákladů.	549 (548)	221
2. odstupné (výchovné) zaplacené z bankovního účtu z důvodu koupě hráčské smlouvy. Varianta B - klub účtuje o hráčské smlouvě jako o dlouhodobém nehmotném majetku (pořizovací cena dosahuje výše ocenění určené SK).	019	221
3. odpis části odstupného (výchovného) do nákladů	551	079

Zdroj: vlastní zpracování

Registrační poplatky

Registrace sportovců do příslušné sportovní asociace a s ní spojená povinnost zaplacení poplatků za provedení registrace sportovce se řídí tzv. registračním řádem vydávaným příslušnou sportovní asociací. Registrační poplatky při registraci sportovce platí SK nebo sám sportovec. Podmínkou platnosti registrace je každoroční zaplacení evidenčního poplatku. Pokud tyto poplatky hradí SK, jsou pro SK nákladem na sportovní činnost a k jejich zaúčtování je možné použít **účet 549 resp. účet 548** v případě SK – a.s. a s.r.o.

e) Cestovné

K nákladům na cestovné se řadí jízdné, stravné, náklady na ubytování a ostatní cestovní náklady. Pro jejich účtování se používá **účet 512 Cestovné**. Na tento účet mají být podle vyhlášky č. 504/2002 Sb. účtovány náklady na pracovní cesty podle zvláštních předpisů, kterým je v současnosti zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce (dále jen „zákoník práce“). Otázkou je, zda lze v rámci této kategorie nákladů účtovat také náhrady výdajů, vynaložených při cestách členy SK, např. na sportovní soutěže. Protože jsou-li tyto náhrady vypláceny sportovcům, trenérům apod., se kterými SK nemá uzavřen pracovně-právní vztah, nejedná se o poskytování cestovních náhrad podle zákoníku práce.

Topinka (2007) se domnívá, že účtování náhrad osobám bez zaměstnaneckého vztahu ke SK na účet 512 není v příkrém rozporu se zákonem o účetnictví, avšak je vhodné vyplácení těchto náhrad účtovat na analytický účet. [9]

Podle mého názoru by si měli sportovci a trenéři působící jako OSVČ hradit cestovní výdaje sami. Pokud jim však SK tyto cestovní výdaje proplácí, měl by si klub pro tyto výdaje zřídit v rámci účtu 512 analytický účet, který bude posuzován jako nedaňový, neboť podle mě nelze uznat tyto výdaje jako daňové.

f) Náklady na reprezentaci

Tyto náklady se evidují na **účtu 513 Náklady na reprezentaci**. Jedná se např. o pohoštění, dary a obdobná plnění. V případě darů jde o drobné dary určené k obdarování členů, obchodních partnerů při slavnostních příležitostech či obchodních jednáních apod. [9]

g) Startovné v soutěžích

Startovné (někdy označované jako vklad do soutěže) a jeho zaplacení je v případě některých soutěží podmínkou, aby se mohli sportovci zúčastnit soutěže. Pro SK je zaplacení startovného nákladem, k jehož zaúčtování je možno použít **účet 518 Ostatní služby**. [9]

3.2.5 Výnosy ze sportovní a hospodářské činnosti

SK v průběhu účetního období vzniká několik specifických výnosů spojených s jeho činností. SK provozované ve formě občanského sdružení musí náklady členit podle činností na výnosy z hlavní činnosti, tedy sportovní činnosti, a z hospodářské činnosti a členit je také pro účely daně z příjmů právnických osob. Ukázka účetních případů spojených s výnosy SK je obsahem následujícího textu.

a) Výběr vstupného na sportovních utkáních

Pokud SK vybírá na sportovních utkáních od diváků vstupné, je toto vstupné výnosem (v případě občanských sdružení výnosem z hlavní činnosti), který se zaúčtuje na účet **602 Tržby z prodeje služeb**. Některé SK nabízejí fanouškům k prodeji permanentky, po jejichž zakoupení mohou navštěvovat veškeré domácí utkání v sezóně. Jelikož se u mnohých sportů sezóna odehrává ve dvou kalendářních rocích, měly by SK, u kterých je kalendářní rok zdaňovacím obdobím, výnosy z prodeje permanentek **časově rozlišovat**. Vhodným kritérium

pro časové rozlišení výnosů může být počet utkání, které se mají uskutečnit v daném zdaňovacím období.

b) Výnosy ze startovného

Startovné vybírané při pořádání sportovních soutěží je pro SK výnosem. U SK ve formě občanského sdružení se výnos ze startovného posuzuje jako výnos z hlavní činnosti. Pro zaúčtování startovného lze použít **účet 649 Jiné ostatní výnosy, resp. účet 648 Ostatní provozní výnosy**.

c) Výnosy z pořádání sportovních akcí

SK může pořádat různé sportovní akce, jako jsou soustředění, zájezdy, kurzy, kdy je od účastníků vybírána předem stanovená částka za účast na takové akci. Z takto získaných příjmů pak SK hradí výdaje spojené s jejich účastí na akci a s pořádáním takové akce.

Pořádání sportovní akce je možné označit za službu, kterou klub poskytuje členům nebo jiným osobám, a proto se k zaúčtování výnosu souvisejícího s touto činností použije **účet 602 Tržby z prodeje služeb**.

V případě, že SK – občanské sdružení pořádá sportovní akci v rámci své hlavní činnosti, bude přijatá úhrada za účast na sportovní akci výnosem z hlavní činnosti. Pořádá-li však SK takovou akci v rámci vedlejší činnosti za účelem dosažení zisku, je příjem částky za účast na akci posuzován jako výnos z hospodářské činnosti a bude proto předmětem daně z příjmů právnických osob.[10]

d) Výnosy z prodeje hráčských smluv

Velmi často dochází při sportovní činnosti SK ke změně klubové příslušnosti sportovce. Tato změna je často doprovázena peněžním plněním ze strany nového klubu ve prospěch starého klubu. Jedná se o příjem odstupného a výchovného. O těchto dvou položkách a jejich definicích bylo již zmíněno v podkapitole č. 3.2.4 v souvislosti s nákupem hráčské smlouvy. Inkaso odstupného a výchovného jsou pro **SK působící ve formě obchodní společnosti** vždy výnosem, k jehož zaúčtování je možno použít **účet 648 Ostatní provozní výnosy** nebo **účet 641 Tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku** v případě, že klub při pořízení hráčské smlouvy účtoval pořizovací cenu této smlouvy jako nehmotný dlouhodobý majetek.

U občanských sdružení se tyto položky posuzují také jako výnos a zaúčtují se obdobně na **účet 649 Jiné ostatní výnosy** nebo **652 Tržby z prodeje dlouhodobého**

nehmotného a hmotného majetku. Je však nutné rozlišit, z jaké činnosti výnos plyne. Inkaso odstupného je vždy zdanitelným příjmem a jeho zaplacení kupujícím klubem může být při splnění některých podmínek daňově uznatelným nákladem. Tato operace tedy patří u občanských sdružení do zdaňované hospodářské činnosti. To je rozdíl od výchovného, které je součástí výnosů z činnosti, pro kterou bylo občanské sdružení založeno. Tento příjem je svojí povahou jakousi paušální náhradou za zvýšené výdaje spojené s výchovou sportovců minimálně výkonnostní úrovně, což je evidentně činnost sportovní organizace, pro kterou byla založena.

U výchovného není zcela jasné, jak postupovat při uplatňování souvisejících nákladů. Aby výnosy z výchovného nebyly předmětem daně z příjmů právnických osob, musí být náklady vynaložené na provozování činnosti vyšší. Takovými náklady však nejsou všechny náklady na hlavní činnost. Podle výkladové praxe jsou změny klubové příslušnosti a s tím související výnosy samostatnou hlavní činností v rámci hlavních činností SK. Jako související náklad na tuto činnost se nabízí dříve zaplacené výchovné za téhož hráče. Přitom v praxi nedochází příliš často k situaci, kdy sportovec změni klubovou příslušnost v průběhu zdaňovacího období hned dvakrát. Jen v případě, že by se tak stalo, by mohlo být výchovné zaplacené při první změně klubové příslušnosti uplatněno jako náklad proti výchovnému přijatému při druhé změně klubové příslušnosti. Pokud by bylo výchovné zaplacené v předchozím zdaňovacím období, pak již nelze uznat tento náklad jako související, tedy daňově uznatelný. Dalším možným souvisejícím nákladem pak může být část osobních nákladů spojených s činností trenérů, kteří se na přípravě přestupujícího sportovce v průběhu zdaňovacího období podíleli. [10]

e) Prodej propagačních předmětů

SK má možnost zvýšit si své příjmy také prodejem různých propagačních předmětů, např. na internetu v eshopu, v kamenném obchodě, nebo na sportovních utkáních. Prodej propagačních předmětů je pro SK výnosem (u občanského sdružení výnosem z hospodářské činnosti) a zaúčtuje se na účet **604 Tržby za prodané zboží**.

f) Příjmy z provozu vlastního sportoviště

SK v řadě případů provozují sportoviště, která jsou svým charakterem určena také veřejnosti k rekreačnímu sportování, jako vnitřní bazény, posilovny, sály pro kondiční cvičení, kluziště apod. Využívání takových sportovišť veřejností je spojeno s úplatou za toto využití, která je vybírána v různých formách, zejména jako jednotlivé vstupné či

permanentky. Tyto příjmy se posuzují jako výnosy a příslušným účtem je **účet 602 Tržby z prodeje služeb**.

V případě provozu vlastního sportoviště SK – občanským sdružením může nastat několik situací, které se posoudí z hlediska činností a zdanění příjmů následovně:

- a) sportoviště je používáno zcela pro veřejnost; příjmy dosahované prostřednictvím vstupného se posuzují jako příjmy z hlavní činnosti (za podmínky, že tato činnost není podnikáním) a potenciálně mohou být předmětem daně z příjmů,
- b) pořádání kurzů ve sportovišti pro veřejnost; kurzy provozované na základě živnostenského oprávnění za účelem dosažení zisku jsou posuzovány jako hospodářská činnost a příjmy z nich plynoucí budou předmětem daně z příjmů,
- c) využívání sportoviště členy SK bez úplaty; v tomto případě taková činnost nebude předmětem daně z příjmů,
- d) pronájem sportoviště; příjmy z pronájmu se řadí k hospodářské činnosti a budou vždy předmětem daně z příjmů. [10]

g) Výnosy z vysílacích práv

Výnosy z vysílacích práv plynou klubu na základě smlouvy o poskytnutí vysílacích práv. Touto smlouvou SK dává vysílací stanici právo po určitou dobu vysílat předem stanovený počet utkání a tímto mu vzniká nárok na odměnu. Pro zaúčtování této odměny je vhodný **účet 602 Tržby z prodeje služeb**. U SK – občanského sdružení je možné výnos z vysílacích práv přiřadit k hlavní činnosti. [14]

h) Naturální požitky

Jak bylo zmíněno v podpodkapitole č. 3.2.4, poskytuje SK svým sportovcům různé naturální požitky. Při tvorbě daňového přiznání sportovce, který je OSVČ, je třeba veškeré tyto naturální požitky zohlednit jako nepeněžní příjem fyzické osoby, což v konečném důsledku často podstatně zvýší jednostranně základ daně sportovce (tj. zvýší příjmy, proti kterým nelze uplatnit výdaje). Pro sportovce i SK je tedy výhodnější, pokud tyto požitky vyplývající ze smlouvy jsou sportovci „přefakturovány“, následně je zvýšena sportovcova odměna a zápočtem nebo peněžitou úhradou je možné u sportovce tyto položky uplatnit ve výdajích (při dodržení obecných zásad zákona o daních z příjmů). [11]

Vystavení faktury sportovci za poskytnuté naturální požitky je pro SK výnosem (u občanského sdružení výnosem z hlavní činnosti), který se zaúčtuje na **účet 649 Jiné ostatní výnosy, resp. účet 648 Ostatní provozní výnosy** v případě SK – a.s. a s.r.o.

i) Výnosy z reklam

Reklama je formou propagace výrobků, služby, společnosti, jejímž cílem je především zvýšení prodeje. U SK může být reklama umístěna např. na dresech sportovců, na ledové ploše, na mantinelech, na vstupenkách.

Přijatá úhrada za reklamu je posuzována jako výnos (u občanských sdružení vždy jako výnos z hospodářské činnosti), který se zaúčtuje na účet **602 Tržby z prodeje služeb**. U občanského sdružení je důležité, že nelze jako daňově uznatelný náklad uplatňovat náklady na hlavní činnost. Oproti výnosům z reklam je možno uplatňovat jen přímé náklady na provedení reklamy, kterými mohou být např. výroba plakátů, letáků, panelů.

Mezi reklamu v širší souvislosti patří také tzv. převody marketingových práv. Jde o situace, kdy SK převede za úplatu na jiný subjekt právo provádět v zařízeních SK a při akcích SK reklamu pro třetí osoby. U občanských sdružení v praxi k takovýmto výnosům není k dispozici obvykle obhajitelný adekvátní daňově účinný náklad. [10]

j) Provozní dotace u sportovních klubů

Jako provozní dotace nebo také dotace na činnost se označují veškeré dotace poskytnuté ze státního rozpočtu, státních finančních aktiv, Národního fondu, státních fondů, z rozpočtů územních samosprávných celků na stanovený účel. Za dotaci se také považují finanční prostředky poskytnuté z rozpočtu Evropské unie nebo z veřejných rozpočtů cizích států a další dotace vymezené ve vyhlášce č. 504/2002 Sb. resp. ve vyhlášce č. 500/2002 Sb. V praxi SK jsou nejčastějším případem přijatých dotací dotace ze státního rozpočtu, z rozpočtu kraje a z rozpočtu obce. Obvykle se postupuje tak, že jsou poskytovány dotační prostředky ze státního rozpočtu prostřednictvím příslušné sportovní federace. Klub není v takovém případě bezprostředním příjemcem dotace, ale její povinnost dodržet při použití těchto prostředků podmínky stanovené poskytovatelem dotace vyplývá ze smlouvy uzavřené mezi klubem a sportovní federací. V této smlouvě bývá mimo jiné uvedeno, že klub má povinnost vrátit dotaci nebo její část při porušení podmínek.

O nároku na dotaci a o přijetí dotace se účtuje až v okamžiku připsání peněžních prostředků na účet, a to ve výši částky přijatých prostředků. Výnos z obdržené provozní dotace se zaúčtuje na účet **691 Provozní dotace resp. na účet 648 Ostatní provozní výnosy** u SK - a.s. a s.r.o. Pokud dojde k situaci, kdy dotace nebyla zcela vyčerpána, musí se zaúčtovat závazek a nevyčerpaná dotace vrátit. Účetní případy týkající se provozních dotací jsou obsahem tabulek 3.15 a 3.16. [9]

Tab. 3.15 Účtování provozních dotací u sportovních klubů – občanských sdružení

Popis účetního případu	MD	D
1. Nezpochybitelný nárok na provozní dotaci		
a) ze státního rozpočtu	346	691
b) z rozpočtu územních samosprávných celků	348	691
2. Přijetí provozní dotace		
a) ze státního rozpočtu	221	346
b) z rozpočtu územních samosprávných celků	221	348
3. Závazek z nevyčerpané provozní dotace		
a) ze státního rozpočtu	691	346
b) z rozpočtu územních samosprávných celků	691	348

Zdroj: Vlastní zpracování

Tab. 3.16 Účtování provozních dotací u sportovních klubů – a.s. a s.r.o.

Popis účetního případu	MD	D
1. Nezpochybitelný nárok na provozní dotaci		
c) ze státního rozpočtu	378	346
d) z rozpočtu územních samosprávných celků	378	347
2. Přijetí provozní dotace		
c) ze státního rozpočtu	221	378
d) z rozpočtu územních samosprávných celků	221	378
3. Použití provozní dotace		
a) ze státního rozpočtu	346	648
b) z rozpočtu územních samosprávných celků	347	648
4. Závazek z nevyčerpané provozní dotace		
c) ze státního rozpočtu	648	346
d) z rozpočtu územních samosprávných celků	648	347

Zdroj: vlastní zpracování

k) Dary

U SK často dochází k přijímání peněžitých darů, které mají pomoci pokrýt náklady spojené s činností klubu nebo náklady na pořízení majetku. Darem se rozumí jednostranné, dobrovolné a bezpodmínečné plnění ze strany dárce, které obdarovaný přijímá. [9]

U SK občanských sdružení jsou přijaté peněžité dary výnosem a účtují se na **účet 682 Přijaté příspěvky (dary)**. Pro zaevidování nepeněžitých darů a peněžitých darů určených na pořízení majetku se použije příslušný majetkový účet a **účet 901 Vlastní jmění**.

U SK v právní formě a.s. nebo s.r.o. se použije pro zaúčtování přijatého daru (peněžitého i nepeněžitého) **účet 413 Ostatní kapitálové fondy**. Účetní případy spojené s přijatými dary jsou obsahem tabulky 3.17.

Tab. 3.17 Účtování přijatých darů u sportovních klubů

Popis účetního případu	MD	D
1. SK obdržel darem od obce - starší autobus, aby jej mohl používat k přepravě sportovců na zápasy	022	901 (413)
2. SK obdržel od firmy X peněžitý dar na pokrytí nákladů	211	682 (413)
3. SK obdržel od firmy Y peněžitý dar na pořízení nového sportovního zařízení	211	901 (413)

Zdroj: vlastní zpracování

3.3 Jednoduché účetnictví sportovních klubů

SK fungující jako občanská sdružení mohou vést jednoduché účetnictví za podmínky, že **jejich celkové příjmy za poslední uzavřené účetní období nepřesáhnou 3 000 000 Kč**. Tato možnost je zakotvena v § 38a zákona o účetnictví. V jednoduchém účetnictví se na rozdíl od účetnictví neúčtuje podvojným zápisem a nesledují se výnosy a náklady, ale pracuje se s příjmy a výdaji zachycenými v peněžním deníku. Výsledkem hospodaření je potom rozdíl mezi příjmy a výdaji. Po skončení účetního období účetní jednotky **sestavují přehled o majetku a závazcích a přehled o příjmech a výdajích**. [17]

Jednoduché účetnictví je upraveno zákonem o účetnictví, ve znění účinném k 31. prosinci 2003 a vyhláškou č. 507/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví. Tato vyhláška upravuje obsahové vymezení účetních knih používaných v soustavě jednoduchého účetnictví. Dle této vyhlášky účetní jednotky vedoucí jednoduché účetnictví používají tyto **účetní knihy**:

- peněžní deník,
- kniha pohledávek a závazků,
- pomocná kniha o ostatních složkách majetku, zejména:
 - kniha dlouhodobého nehmotného, hmotného a finančního majetku,
 - kniha zásob,
 - kniha cenin,
- pomocná kniha o závazcích z pracovněprávních vztahů.

Peněžní deník je určen k účtování příjmů a výdajů provedených v hotovosti, příjmů a výdajů provedených přes běžný účet a průběžných položek, a to v chronologické posloupnosti. Účtovat je možné pouze na základě těchto účetních dokladů: příjmový pokladní doklad, výdajový pokladní doklad a výpis z běžného účtu.

Pro zjištění základu daně z příjmů právnických osob je nutné, aby peněžní deník obsahoval zvláštní sloupce příjmů a výdajů z hlavní činnosti a zvláštní sloupce příjmů a výdajů z doplňkové činnosti. Je vhodné odlišit i ty položky, které jsou od daně z příjmů osvobozené. Z tohoto rozdělení se vychází po skončení zdaňovací období a stanovují se hospodářské výsledky hlavní a doplňkové činnosti. Občanská sdružení přijímající dotační prostředky z veřejných rozpočtů musí navíc sledovat odděleně příjmy a výdaje uskutečněné díky těmto přijatým prostředkům, přičemž porušením této povinnosti se účetní jednotka vystavuje postihu, respektive vrácení finančních prostředků.

Vedení jednoduchého účetnictví bylo dříve upraveno Opatřením Ministerstva financí pod č. j.: 281,283/77411/2000, které obsahovalo velmi podrobné informace o tom, jak účetnictví vést. Z této již neplatné právní úpravy je možné orientačně vycházet i v současné době, avšak je nutné plně respektovat výše zmíněné a další právní předpisy. [17]

3.3.1 Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví

Pokud občanské sdružení překročí hranici celkových příjmů 3 000 000 Kč za poslední uzavřené účetní období nebo se rozhodne vést účetnictví dobrovolně, musí provést tzv. přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví. Jeho úprava je obsažena **v § 42a vyhlášky č. 504/2002 Sb. a ve standardu č. 414 pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání.** Přejít na účetnictví je možné vždy jen k prvnímu dni účetního období, a to následujícího po účetním období, ve kterém účetní jednotka zjistila překročení hranice celkových příjmů. Postup při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví je dle vyhlášky č. 504/2002 Sb. následující:

- 1) po uzavření knih jednoduchého účetnictví se konečné stavy majetku, závazků, případně rezerv vytvořených podle zákona o rezervách převedou jako počáteční zůstatky příslušných účtových skupin v případě přechodu na zjednodušené účetnictví nebo příslušných syntetických účtů při vedení účetnictví v plném rozsahu v rozvaze; hodnota nájemného neuplatněná ke konci předchozího období podle § 24 odst. 2) písm. h) bod 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů se

uvede v aktivech rozvahy jako počáteční stav účtové skupiny 38 - Přejícné účty aktiv a pasiv,

- 2) smluvní závazky z nedočerpaných finančních prostředků určených na předem stanovený účel v rámci poslání účetní jednotky se uvedou v pasivech rozvahy jako počáteční zůstatek účtové skupiny 91 – Fondy,
- 3) je-li při uzavření peněžního deníku za předchozí období zjištěna nevyrovnaná průběžná položka, uvede se v aktivech rozvahy jako počáteční zůstatek účtové skupiny 26 - Převody mezi finančními účty, a podle povahy buď v kladné, nebo v záporné hodnotě,
- 4) kladný rozdíl mezi položkou aktiv celkem k prvnímu dni účetního období a mezi součtem počátečních zůstatků účtových skupin pasivních nebo počátečních zůstatků syntetických účtů pasiv k prvnímu dni účetního období se uvede jako počáteční zůstatek účtové skupiny 90 – Vlastní jmění; v případě, že je zjištěný rozdíl záporný, tzn., že součet aktiv je menší než součet pasiv, uvede se tento rozdíl v pasivech rozvahy v záporné hodnotě jako neuhrazená ztráta minulých let v účtové skupině 93 – Hospodářský výsledek.

Účetní standard č. 414 pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, uvádí tyto potřebné kroky při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví:

- 1) před sestavením účetní závěrky účetní jednotka provede inventarizaci veškerého majetku a závazků a porovná skutečně zjištěné stavy se stavy v pomocných knihách; pokud stavy majetku a závazků vykázané v pomocných knihách nesouhlasí se skutečnými stavy zjištěnými fyzickou a dokladovou inventurou, upraví se stavy majetku a závazků v pomocných knihách tak, aby odpovídaly skutečným stavům, které byly zjištěny inventarizací,
- 2) účetní jednotky sestaví odpisové plány dlouhodobého nehmotného a dlouhodobého hmotného majetku, který bude odpisován; stav oprávek stanoví podle stavu opotřebení majetku, a to z výše ocenění majetku v okamžiku jeho pořízení,
- 3) na podkladě směrné účtové osnovy a v návaznosti na rozsah vedení účetnictví účetní jednotka sestaví účtový rozvrh,
- 4) při stanovení počátečního stavu jednotlivých fondů se vychází z výše zůstatků peněžních prostředků (v hotovosti i na běžných účtech), které jsou určeny k použití v souladu s posláním daného fondu; tato výše se případně podle charakteru fondu upraví o výši pohledávek a závazků, které souvisí s tímto fondem,

- 5) převedení inventarizací ověřených stavů majetku a závazků v ocenění obsaženém v pomocných knihách ke dni účetní závěrky jako počáteční stavy podle sestaveného účtového rozvrhu se souvztažným zápisem na počátečním účtu rozvažném z účtové skupiny 96 – Závěrkové účty.

Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví má i **daňové dopady**. Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů obsahuje v Čl. II. odst. 10 přechodné ustanovení k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, které zní takto: *„Poplatník uvedený v § 17 zákona č. 586/1992 Sb., ve znění zákona č. 259/1994 Sb. a zákona č. 492/2000 Sb., který není založen za účelem podnikání a který k 31. prosinci 2007 bude účtovat v soustavě jednoduchého účetnictví podle předpisů platných do 31. prosince 2003 a od roku 2008 povede účetnictví, zvýší výsledek hospodaření o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh, s výjimkou záloh na hmotný a nehmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, a současně sníží výsledek hospodaření o hodnotu přijatých záloh, hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů, zjištěných k 31. prosinci 2007, a to jednorázově za zdaňovací období roku 2008 nebo postupně v průběhu nejvýše 3 zdaňovacích období. Tento poplatník se pro zdaňovací období roku 2007 považuje pro účely zákona o daních z příjmů za poplatníka, který nevede účetnictví.*

Toto ustanovení se vztahuje na přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví k datu 1. ledna 2008. Pro další období daňová úprava chybí, a proto je možné předpokládat, že se bude postupovat v následujících letech obdobně.

Při přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví je tedy nutné pro daňové účely zjistit ke dni předcházejícímu dni, kdy účetní jednotka zahájí vedení účetnictví, stav:

- 1) zásob,
- 2) cenin,
- 3) poskytnutých a přijatých záloh,
- 4) pohledávek a závazků.

Na základě těchto zjištěných informací upraví účetní jednotka základ daně. Položkami zvyšujícími základ daně jsou hodnoty zásob, cenin, poskytnutých záloh a pohledávek, které by byly při úhradě zdanitelným příjmem. Položkami, které naopak snižují základ daně, jsou hodnoty přijatých záloh a závazků, které by byly při úhradě zdanitelným výdajem. Úprava základu daně se provede buď jednorázově za první zdaňovací období, ve kterém je vedeno účetnictví, nebo může účetní jednotka tuto úpravu rozložit nejvýše na tři zdaňovací období od okamžiku, kdy přešla na účetnictví. [16]

3.4 Daně sportovních klubů

3.4.1 Daň z příjmů právnických osob

V České republice je upraveno zdaňování příjmů zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Pro SK fungující ve formě občanského sdružení, a.s. nebo s.r.o. je podstatné, že jsou právnickou osobou a tudíž se na ně tato daň také vztahuje. Způsob stanovení daně však bude u občanského sdružení a obchodních společností rozdílný.

Obecně pro poplatníky daně platí následující. **Předmětem daně** (dále jen „PD“) dle § 18 odst. 1 ZDP jsou příjmy (výnosy) z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem. Předmětem daně nejsou (§ 18 odst. 2 ZDP) v podmínkách SK příjmy získané zděděním nebo darováním majetku (s výjimkou příjmů z něj plynoucích). Výčet příjmů od daně osvobozených je pak obsahem § 19 ZDP.

K neziskovým organizacím se kromě předchozích ustanovení vztahuje § 18 odst. 3 a § 18 odst. 4. Předmětem daně u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, tedy také u SK ve formě občanského sdružení, jsou vždy příjmy z reklam, z členských příspěvků a příjmy z nájemného. Předmětem daně u SK ve formě občanského sdružení především nejsou příjmy:

- a) z činností vyplývajících z jejich poslání (tedy z hlavních činností vymezených stanovami SK), pokud náklady vynaložené podle ZDP v souvislosti s prováděním těchto činností jsou vyšší,
- b) z dotací, příspěvků na provoz a jiných podpor, které SK obdrží ze státního rozpočtu, z rozpočtu kraje, z rozpočtu obce a z jiných zdrojů uvedených v § 18 odst. 4 písm. b) ZDP,
- c) z úroků z vkladů na běžném účtu.

V případě možnosti a) jsou zmíněny pouze příjmy z hlavních činností, a to znamená, že příjmy dosažené v rámci hospodářské činnosti jsou vždy předmětem daně a jejich zdaňování se neliší od zdaňování příjmů obchodních společností. Pokud občanské sdružení provozuje větší počet hlavních činností, je nutné posuzovat kritérium, zda jsou příjmy vyšší než související náklady, u každé činnosti zvlášť. Pokud je jednotlivá činnost v rámci téhož druhu činnosti prováděna jak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou nižší nebo rovny než související náklady, tak za ceny, kdy dosažené příjmy jsou vyšší než související náklady, jsou předmětem daně pouze příjmy z těch jednotlivých činností, které jsou vykonávány za ceny, kdy příjmy převyšují související výdaje. [32]

Od daně mohou být u občanského sdružení mimo jiné **osvobozeny** příjmy z členských příspěvků, je-li jejich výběr umožněn stanovami občanského sdružení. Z ustanovení obsaženého v § 18 odst. 7 vyplývá, že poplatníci, kteří nejsou založení nebo zřízení za účelem podnikání, jsou povinni vést účetnictví tak, aby nejpozději ke dni účetní závěrky byly vedeny odděleně příjmy, které jsou předmětem daně, od příjmů, které předmětem daně nejsou nebo jsou od daně osvobozeny. Totéž platí i pro vykazování výdajů (nákladů).

Souhrn výše zmíněných příjmů a jejich zahrnutí či nezahrnutí do předmětu daně u jednotlivých právních forem SK je obsahem tabulky 3.18. V této tabulce je možno vidět, že na rozdíl od SK - občanského sdružení jsou všechny vybrané příjmy u SK – a.s. nebo s.r.o. vždy předmětem daně.

Tab. 3.18 Posouzení vybraných příjmů z hlediska předmětu daně

Příjmy	Sportovní klub - občanské sdružení			Sportovní klub – akciová společnost a společnost s ručením omezeným		
	Jsou předmětem daně	Nejsou předmětem daně	Jsou osvobozeny od daně	Jsou předmětem daně	Nejsou předmětem daně	Jsou osvobozeny od daně
Příjmy z reklamy	X			X		
Nájemné	X			X		
Členské příspěvky	X		X	X		
Dotace na provoz		X		X		
Úroky z vkladů na běžném účtu		X		X		
Příjmy z hlavní činnosti č. 1, které jsou vyšší než související výdaje	X			X		
Příjmy z hlavní činnosti č. 2, které nejsou vyšší než související výdaje		X		X		
Příjmy z hospodářské činnosti	X			X		

Zdroj: Vlastní zpracování, zákon o daních z příjmů

Základ daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů, které jsou od daně osvobozeny, převyšují výdaje (náklady), a to při

respektování věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Tento rozdíl se pro účely stanovení základu daně upravuje podle § 23 ZDP. Pro zjištění základu daně se vychází u poplatníků vedoucích účetnictví z výsledku hospodaření. V případě SK, které vedou jednoduché účetnictví, se pro zjištění základu daně vychází z rozdílu mezi příjmy a výdaji.

Srovnání postupu při stanovení základu daně u zkoumaných právních forem SK je obsahem tabulky 3.19.

Tab. 3.19 Postup při stanovení základu daně u jednotlivých právních forem sportovních klubů

Sportovní klub - občanské sdružení	Sportovní klub – akciová společnost, společnost s ručením omezeným
Výsledek hospodaření (zisk, ztráta) nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	Výsledek hospodaření (zisk, ztráta)
+ částky, o které se výsledek hospodaření (rozdíl mezi příjmy a výdaji) zvyšuje dle § 23 odst. 3 písm. a) ZDP	
– příjmy, které nejsou předmětem daně dle § 18 odst. 2 ZDP	
– příjmy, jež u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízení za účelem podnikání, nejsou předmětem daně podle § 18 odst. 4 ZDP	X
– příjmy osvobozené od daně podle § 19 ZDP	
– částky, o které se výsledek hospodaření (rozdíl mezi příjmy a výdaji) snižuje podle § 23 odst. 3 písm. b) ZDP a částky, o které lze výsledek hospodaření (rozdíl mezi příjmy a výdaji) snížit podle § 23 odst. 3 písm. c) ZDP	
– příjmy a částky nezahrnované do základu daně § 23 odst. 4 ZDP	
= ZÁKLAD DANĚ	

Zdroj: vlastní zpracování, zákon o daních z příjmů

Při stanovení základu daně mohou poplatníci uplatňovat proti dosaženým příjmům výdaje (náklady) vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení, tzv. **daňově uznatelné výdaje (náklady)**. Dle § 23 odst. 5 ZDP lze u občanských sdružení uplatňovat pouze takové výdaje, které se vztahují k činnostem, z nichž dosažené příjmy jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny. Výdaje, které se vztahují jak ke zdanitelným příjmům, tak k příjmům, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny, se musí podle vhodně zvoleného kritéria rozdělit. Dle § 24a odst. 1 ZDP může poplatník, kterému takovéto výdaje vzniknou, požádat příslušného správce daně o vydání rozhodnutí o závazném posouzení, zda je způsob rozdělení vynaložených výdajů správný.

Velmi často jsou významnou položkou daňových nákladů **daňové odpisy** DM. Pro účely vypočtení daňových odpisů je v ZDP rozdělen DM do šesti odpisových skupin.

V tabulce 3.20 je obsažen výběr dlouhodobého majetku typického pro sportovní činnost sportovních klubů s uvedením příslušné odpisové skupiny.

Tab. 3.20 Výběr dlouhodobého majetku typického pro sportovní činnost sportovních klubů a jeho zařazení do odpisových skupin:

Dlouhodobý majetek	Odpisová skupina
jízdní kola	1
vozidla speciální pro přepravu na sněhu a osob na golfových hřištích	1
koně	2
lodní plachty, stany, padáky,	2
revolvery, pistole a jiné střelné zbraně	2
sportovní potřeby pod kódem SKP ⁴ č. 36.4; jedná se například o vybavení pro zimní a vodní sporty, vybavení pro gymnastiku, fitness centra nebo atletiku, rybářské potřeby a ostatní sportovní potřeby	2
rekreační a sportovní čluny	2
dvoustopá motorová vozidla osobní	2
motocykly	2
meče	3
koupaliště (bazény) nekryté ze dřeva a plastů	4
stavby pro sport a rekreaci uvedené pod kódem CZ-CC ⁵ č. 241, mezi které patří sportovní hřiště, plochy stadionů, plochy hřišť a cvičišť, golfové hřiště, venkovní střelnice, dostihové dráhy, nekryté plochy sportovišť, oplocení staveb, osvětlovací síť vnějších staveb, ostatní stavby pro sport a rekreaci (např. plochy lyžařských tratí, plochy nekrytých kluzišť, přístavní příslušenství pro plachetnice, jachty a sportovní lodě).	5

Zdroj: Vlastní zpracování, zákon o daních z příjmů

Dle § 28 odst. 6 ZDP je nutné při odpisování zahrnout do výdajů pouze poměrnou část odpisů v případě, že je DM používán pouze z části k zajištění zdanitelného příjmu.

Jelikož jsou SK častými příjemci dotací, je důležité poznamenat, že se u občanského sdružení vstupní cena (zvýšená vstupní cena) DM, ze které se vychází při výpočtech daňových odpisů v jednotlivých letech, snižuje o přijaté dotace na pořízení majetku, pokud se tyto prostředky neúčtují ve prospěch výnosů (viz účtování o dotaci na pořízení DM u občanských sdružení obsažené v tabulce 3.6 v podpodkapitole 3.2.2).

⁴ SKP = kód "Standardní klasifikace produkce" zavedené Českým statistickým úřadem

⁵ CZ-CC = Klasifikace stavebních děl CZ-CC zavedená Českým statistickým úřadem

Pro správné stanovení základu daně je také nezbytné určit **výdaje nedaňové**, o které se zvyšuje výsledek hospodaření (rozíl mezi příjmy a výdaji). V praxi SK ve formě občanského sdružení je vhodné rozlišovat dva typy daňově neuznatelných výdajů. Prvním typem jsou obecně neuznatelné výdaje vyjmenované v § 25 ZDP, které se také vztahují na SK ve formě obchodní společnosti. Druhým typem jsou výdaje, které jsou daňově neuznatelné z toho titulu, že se vztahují k příjmům, které nejsou předmětem daně nebo k příjmům, které jsou od daně osvobozené. V druhém případě je nutné takovéto výdaje vyloučit, přestože u obchodních společností by byly posouzeny jako výdaje daňové.

Příklad na stanovení základu daně: SK provozuje dvě hlavní činnosti a hospodářskou činnost. Po skončení zdaňovacího období vykázal tyto výsledky hospodaření:

- z hlavní činnosti č. 1 zisk 50 000 Kč (výnosy 120 000 Kč, náklady 70 000 Kč),
- z hlavní činnosti č. 2 ztrátu 30 000 Kč (výnosy 60 000 Kč, náklady 90 000 Kč),
- z hospodářské činnosti zisk 100 000 Kč (výnosy 220 000 Kč, náklady 120 000 Kč).

Po sečtení výsledků hospodaření ze všech jednotlivých činností činí celkový výsledek hospodaření 120 000 Kč. V nákladech na hospodářskou činnost jsou zahrnuty daňově neuznatelné náklady ve výši 20 000 Kč.

a) Stanovení základu daně u občanských sdružení:

Účetní výsledek hospodaření	120 000 Kč
– příjmy, které nejsou PD	- 60 000 Kč
+ výdaje, které se vztahují k příjmům, které nejsou PD	+ 90 000 Kč
+ výdaje daňově neuznatelné	+ 20 000 Kč
= základ daně	170 000 Kč

b) Stanovení základu daně u obchodních společností:

U obchodních společností se sledují všechny výnosy a náklady dohromady, tzn., že se nerozdělují na jednotlivé činnosti tak jako u SK ve formě občanského sdružení. Proto se do základu daně zahrne i ztráta ve výši 30 000 Kč. Výsledek hospodaření se v tomto případě upraví pouze o daňově neuznatelné výdaje.

Účetní výsledek hospodaření	120 000 Kč
+ výdaje daňově neuznatelné	+ 20 000 Kč
= základ daně	140 000 Kč

Po správném stanovení základu daně přichází na řadu možnost snížení základu daně o položky odčitatelné od základu daně (§ 34 ZDP) a o položky snižující základ daně (§ 20

ZDP), a poté již samotný výpočet daně z příjmů. Postup při stanovení daně u jednotlivých právních forem SK je uveden v tabulce 3.21.

Tab. 3.21 Postup při stanovení daně u jednotlivých právních forem sportovních klubů

Sportovní klub - občanské sdružení	Sportovní klub – akciová společnost, společnost s ručením omezeným
ZÁKLAD DANĚ	
– položky odčitatelné od základu daně (§ 34 ZDP), především odpočet daňové ztráty dle § 34 odst. 1 ZDP	
X	– položky snižující základ daně (§ 20 ZDP) - odpočet darů podle § 20 odst. 8 ZDP
– položky snižující základ daně (§ 20 ZDP) – snížení základu daně podle § 20 odst. 7 ZDP u poplatníků, kteří nejsou založeni nebo zřízeni za účelem podnikání	X
= základ daně snížený o předchozí položky a zaokrouhlený na celé tisíce Kč dolů	
. sazba daně – 19 %	
= DAŇ	
– slevy na dani	
= DAŇ PO SLEVÁCH	
– zálohy na daň	
= DOPLATEK (PŘEPLATEK)	

Zdroj: vlastní zpracování, zákon o daních z příjmů

Jak lze vidět v tabulce 3.21, daňovou ztrátu mohou uplatnit všechny právní formy SK, zatímco položky snižující základ daně se u jednotlivých právních forem SK liší.

Dle § 34 odst. 1 ZDP lze od základu daně odečíst **daňovou ztrátu**, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období, a to nejdéle v pěti zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje. Daňová ztráta podle § 38n ZDP vzniká, pokud výdaje upravené podle § 23 ZDP převyšují příjmy upravené podle § 23 ZDP. Z tohoto ustanovení vyplývá, že daňová ztráta může vzniknout pouze mezi příjmy a výdaji, které jsou předmětem daně a zároveň nejsou od daně osvobozené. U SK ve formě občanského sdružení proto nelze vykázat daňovou ztrátu z hlavní činnosti, protože jsou-li příjmy z hlavní činnosti nižší než související výdaje, není rozdíl mezi příjmy a výdaji vůbec předmětem daně. O ztrátu vykázanou z hlavní činnosti tak není možné snížit případný zisk vykázaný z jiných činností.

U SK ve formě občanského sdružení lze vykázat a v následujících letech uplatnit pouze daňovou ztrátu z hospodářské činnosti. Jedná se o situaci, kdy ztráta z hospodářské činnosti převyší zisk ze zdaňované činnosti. V případě, že je v rámci jednoho zdaňovacího období vykázána ztráta z hospodářské činnosti, ale současně je vykázán zisk ze zdaňované činnosti, který je vyšší než ztráta, pak ztráta z hospodářské činnosti snižuje zisk ze zdaňované činnosti a nejedná se o daňovou ztrátu.

Příklad: SK – občanské sdružení vykázal z hlavní činnosti zisk ve výši 50 000 Kč a z hospodářské činnosti ztrátu ve výši 40 000 Kč.

Řešení: Zisk z hlavní činnosti se sníží o ztrátu vykázanou z hospodářské činnosti. Základ daně = 50 000 Kč – 40 000 Kč = 10 000 Kč. Základ daně je kladný, a proto se o daňovou ztrátu nejedná.

Příklad: SK – občanské sdružení vykázal z hlavní činnosti zisk ve výši 50 000 Kč a z hospodářské činnosti ztrátu ve výši 70 000 Kč.

Řešení: Zisk z hlavní činnosti se sníží o ztrátu vykázanou z hospodářské činnosti. Základ daně = 50 000 Kč – 70 000 Kč = – 20 000 Kč. Základ daně je záporný, jedná se o daňovou ztrátu.

Příklad: SK – občanské sdružení vykázal z hlavní činnosti ztrátu ve výši 70 000 Kč a z hospodářské činnosti zisk ve výši 50 000 Kč.

Řešení: Zisk z hospodářské činnosti nelze snížit o ztrátu vykázanou z hlavní činnosti. ZD = 50 000 Kč. Pokud by obdobná situace nastala u SK – obchodní společnosti, zisk z hospodářské činnosti by se snížil o ztrátu vykázanou z hlavní činnosti. ZD by činil - 20 000 Kč a jednalo by se o daňovou ztrátu.

O poskytnuté **dary** lze snížit základ daně, pokud hodnota daru činí alespoň 2 000 Kč. V úhrnu lze odečíst nejvýše 5 % (v některých případech až 10 %) ze základu daně sníženého o daňovou ztrátu. Takto mohou snížit základ daně pouze SK ve formě obchodní společnosti. SK – občanská sdružení nemohou o poskytnuté dary snížit základ daně, jelikož tento odpočet nemohou uplatnit poplatníci, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání.

U SK ve formě občanského sdružení je možné dále uplatnit **snížení základu daně podle § 20 odst. 7**. Toto ustanovení není určeno pro obchodní společnosti, ale pouze pro poplatníky, kteří nejsou založeni nebo zřízení za účelem podnikání. SK může podle tohoto ustanovení snížit základ daně až o 30%, maximálně však o 1 000 000 Kč, použijí-li se prostředky získané takto dosaženou úsporou daňové povinnosti ke krytí nákladů (výdajů) souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně, a to nejpozději ve třech bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích. V případě, že 30% snížení činí

méně než 300 000 Kč, lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč, maximálně však do výše základu daně. Pokud by SK plně nebo částečně neuplatnil úsporu daňové povinnosti dle výše uvedeného principu, je povinen navýšit o zbytek této úspory základ daně v tom zdaňovacím období, kdy končí činnost nebo končí stanovená lhůta pro použití prostředků.

Příklad: Základ daně SK – občanského sdružení činí 400 000 Kč. V jaké výši lze uplatnit položku snižující základ daně dle § 20 odst. 7 ZDP a kolik činí úspora daňové povinnosti? Řešení: 30 % ze základu daně činí 120 000 Kč, což je méně než 300 000 Kč, a proto lze odečíst částku ve výši 300 000 Kč. Pro zjištění úspory daňové povinnosti je nutné vypočítat, jaká by byla daňová povinnost, pokud by ke snížení základu daně nedošlo, a daňovou povinnost, pokud by se základ daně snížil. V prvním případě činí daňová povinnost 76 000 Kč ($400\,000\text{ Kč} \times 19\%$), v druhém případě 19 000 Kč ($100\,000\text{ Kč} \times 19\%$). Úspora daňové povinnosti plynoucí ze snížení základu daně je rovna rozdílu mezi částkou daňové povinnosti bez uplatnění snížení a částkou daňové povinnosti po uplatnění snížení, v tomto případě tedy činí 57 000 Kč ($76\,000\text{ Kč} - 19\,000\text{ Kč}$). SK tedy musí v následujících třech zdaňovacích obdobích použít 57 000 Kč ke krytí výdajů, souvisejících s činnostmi, z nichž získané příjmy nejsou předmětem daně.

Daňové přiznání k dani z příjmů se podává dle § 136 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu nejpozději do tří měsíců (do šesti měsíců, využívá-li SK služeb daňového poradce), následujících po skončení zdaňovacího období. Dle § 38m odst. 7 ZDP daňové přiznání není povinen podat SK – občanské sdružení, pokud nemá příjmy, které jsou předmětem daně, nebo má pouze příjmy od daně osvobozené, nebo příjmy, z nichž je daň vybírána srážkou podle zvláštní sazby daně, a nemá přitom povinnost zvyšovat základ daně z důvodu nevyužití daňové úspory. Ve všech ostatních případech je nutné přiznání podat.

3.4.2 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) je upravena **zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty** (dále jen „zákon o DPH“). DPH se obecně netýká všech SK. Závisí především na tom, zda je SK tzv. osobou povinnou k dani.

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti. Pro SK ve formě občanského sdružení je důležité, že osobou povinnou k dani je také právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Ekonomickou činností podle § 5 odst. 2 zákona o DPH je možné označit soustavnou činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, dále využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Pro zjištění, zda je SK osobou povinnou k dani, je tedy nutné posoudit, zda sportovní činnost a ostatní činnosti, které SK uskutečňuje, splňují znaky ekonomické činnosti. V tomto ohledu je pro SK důležitá zmínka o tom, že ekonomickou činností je soustavná činnost osob poskytujících služby a využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů. Mnoho SK získává prostředky pro zajištění sportovní činnosti právě poskytováním různých služeb nebo pronájmem svého majetku. SK např. pořádají různé sportovní akce, sportovní kurzy, provozují sportovní zařízení, a pokud uskutečňují tyto činnosti soustavně a za úplatu, stávají se z nich osoby povinné k dani.

Pokud se SK dostane do postavení osoby povinné k dani, neznamená to automaticky, že se stává plátcem DPH. Aby se SK stal **plátcem**, musí splnit některou z podmínek vyjmenovaných v zákoně o DPH. V § 6 zákona o DPH je uvedeno, že plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Vymezení obratu je obsahem § 4a zákona o DPH.

Pro SK ve formě občanského sdružení je důležité, že se do obratu nezahrnují tato plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně:

- a) poskytnutí služeb jako protihodnoty členského příspěvku pro vlastní členy občanských sdružení a jiných osob vyjmenovaných v § 61 písm. a) zákona o DPH,
- b) poskytování služeb úzce souvisejících se sportem nebo tělesnou výchovou právnickými osobami, které nebyly založeny nebo zřízeny za účelem podnikání, osobám, které vykonávají sportovní nebo tělovýchovnou činnost (§ 61 písm. d) zákona o DPH),
- c) poskytnutí služeb nebo dodání zboží dle § 61 písm. f) zákona o DPH; jedná se o tzv. benefiční akce pořádané osobami vyjmenovanými v zákonu o DPH, mezi které patří i občanské sdružení.

Obrat je tedy u SK - občanských sdružení pro účely DPH nutné sledovat především ve zpoplatněných činnostech úzce nesouvisejících se sportem.

Další podmínky, při jejichž splnění se osoba povinná k dani stává plátcem DPH, jsou uvedeny v § 6a – 6f zákona o DPH. V případě překročení obratu nebo splnění jiné podmínky se SK musí zaregistrovat jako plátcem DPH. Ode dne, kdy se stane SK plátcem, musí

uplatňovat DPH na výstupu u plnění, která jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozena.

Předmětem DPH je dle § 2 zákona o DPH:

- a) dodání zboží, převod nemovitosti nebo přechod nemovitosti za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- b) poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku,
- c) pořízení
 - 1. zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti nebo právnickou osobou nepovinnou k dani,
 - 2. nového dopravního prostředku z jiného členského státu za úplatu osobou nepovinnou k dani,
- d) dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Z tohoto výčtu vyplývají některé situace, kdy SK nemusí být osobou povinnou k dani, ale i přesto se stane účastníkem daňového řízení. Jedná se především o situaci, kdy SK, který neuskutečňuje ekonomickou činnost, pořídí zboží ze zemí EU, jehož celková hodnota bez daně překročí v příslušném a bezprostředně předcházejícím kalendářním roce 326 000 Kč. SK se tak stane tzv. **identifikovanou osobou**, kterou je mimo jiné právě i právnická osoba nepovinná k dani, pokud v tuzemsku pořizuje zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně. Pokud tedy SK překročí tento limit, je povinen se registrovat jako identifikovaná osoba a přiznat a zaplatit daň již ze zboží, jehož hodnotou překročila uvedený limit. [33]

Zdanitelným plněním je pak plnění, které je předmětem daně a není od daně osvobozeno. U zdanitelných plnění se uplatňují **dvě sazby DPH – základní a snížená**. Dle § 47 odst. 1 zákona o DPH se v roce 2013 uplatňuje základní sazba ve výši 21 % a snížená sazba ve výši 15 %. Pro SK je důležité, že se dle Přílohy č. 2 k zákonu o DPH uplatní snížená sazba u těchto služeb:

- poskytnutí oprávnění vstupu na sportovní události; použití krytých i nekrytých sportovních zařízení ke sportovním činnostem,
- služby posiloven a fitcenter.

Vedle povinnosti uplatňovat daň na výstupu má plátce právo uplatňovat **odpočet DPH u přijatých plnění**. Pro správné uplatnění nároku na odpočet DPH je důležité sledovat, pro

jaké plnění se přijaté zdanitelné plnění použije. Plátce daně totiž nemá nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije výhradně v souvislosti s plněními osvobozenými od daně bez nároku na odpočet daně. Některá z těchto plnění již byla zmíněna výše v souvislosti s uvedením plnění, které se nezahrnují do obratu. Osvobození těchto plnění však přichází v úvahu pouze u SK ve formě občanského sdružení. Příkladem plnění osvobozeného od daně bez nároku na odpočet, který se týká všech SK, je nájem pozemků, staveb, bytů a nebytových prostor s výjimkou krátkodobého pronájmu dle § 56 zákona o DPH. [33]

Pokud SK uskutečňuje činnosti zdanitelné nebo osvobozené s nárokem na odpočet a současně i činnosti osvobozené bez nároku na odpočet, rozdělují se přijatá zdanitelná plnění do tří skupin:

- vstupy, které se použijí pouze pro plnění s nárokem na odpočet daně; nárok na odpočet je možné uplatnit v plné výši,
- vstupy, které se použijí pouze pro osvobozená plnění bez nároku na odpočet; nárok na odpočet není možné uplatnit vůbec,
- vstupy, které se použijí jak pro plnění s nárokem na odpočet, tak i pro plnění osvobozené bez nároku na odpočet; nárok na odpočet v krácené výši.

Príslušná výše odpočtu daně v krácené výši se vypočte jako součin daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, u kterého má plátce nárok na odpočet daně v krácené výši, a koeficientu. **Koeficient** se vypočte následovně: $K = \frac{A}{A+B}$

K = koeficient, A = součet cen bez daně za všechna uskutečněná plnění s nárokem na odpočet daně, B = součet cen za uskutečněná osvobozená plnění bez nároku na odpočet. [06]

Příklad: SK ve formě občanského sdružení, plátce DPH, vlastní tenisovou halu, kde se nacházejí tenisové kurty, posilovna a restaurace. Toto sportoviště neslouží pouze pro vlastní potřebu občanského sdružení, ale za úplatu slouží také veřejnosti. V jaké výši si může SK uplatnit nárok na odpočet v těchto případech?

- 1) nákup posilovacího stroje do posilovny: bez nároku na odpočet
- 2) nákup občerstvení do restaurace: nárok na odpočet v plné výši
- 3) přijatá služba – montáž osvětlení v celé hale: krácený nárok na odpočet

V prvním případě se jedná o plnění, které se použije pro provoz posilovny. Provoz posilovny má charakter služby dle § 61 písm. d) zákona o DPH, jedná se tedy o plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně, a proto nelze uplatnit u nákupu posilovacího

stroje nárok na odpočet. Nákup občerstvení je určen pro provoz restaurace. Provozování restaurace je zdanitelným plněním a proto lze uplatnit nárok na odpočet v plné výši. V případě přijetí služby, která se týká celé haly, se jedná o plnění, které se použije jak pro plnění zdanitelné, tak i pro plnění osvobozené bez nároku na odpočet. Proto lze nárok na odpočet uplatnit pouze v krácené výši.

3.4.3 Silniční daň

Silniční daň je upravena **zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční** (dále jen „zákon o dani silniční“). Na rozdíl od SK v právní formě a.s. nebo s.r.o. u SK - občanského sdružení jsou **předmětem silniční daně** pouze silniční motorová vozidla používaná k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů. Pokud SK – občanské sdružení provozuje pouze hlavní činnost a z této činnosti vykáže ztrátu, vozidlo nebude předmětem daně. Předmětem daně by se vozidlo stalo až v případě, že by SK vykázal z hlavní činnosti zisk, nebo by začal používat vozidlo také pro hospodářskou činnost. Předmětem daně mimo jiné není sportovní vozidlo, kterému byl vydán průkaz sportovního vozidla. Tedy u SK, které používají sportovní vozidla, nebude takového vozidlo podléhat silniční dani. Osvobozeny pak budou u SK nejčastěji motocykly.

U SK ve formě občanských sdružení může nastat specifická situace v souvislosti s placením záloh na silniční daň. Pro účely zařazení silničního motorového vozidla do předmětu daně je rozhodující, zda SK používá toto vozidlo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů. To však SK zjistí až po skončení zdaňovacího období a zálohy na silniční daň se musí platit už během zdaňovacího období. Proto je vhodné zálohy na daň za vozidla používaná v hlavní činnosti platit, protože v opačném případě se SK vystavuje riziku zaplacení úroku z prodlení.

Dle § 13 zákona o dani silniční je **zdaňovacím obdobím** kalendářní rok. Dle § 15 odst. 1 zákona o dani silniční poplatník podává daňové přiznání nejpozději do 31. ledna následujícího kalendářního roku. V přiznání se uvádějí i vozidla osvobozená od silniční daně. U motocyklů však platí výjimka, ty se do daňového přiznání neuvádějí.

3.4.4 Daň z nemovitostí

Daň z nemovitostí je upravena **zákonem č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitostí** (dále jen „zákon o dani z nemovitostí“) a člení se na daň z pozemků a daň ze staveb.

Dle zákona o dani z nemovitostí jsou pro účely SK od daně **osvobozeny**:

- pozemky tvořící jeden funkční celek se stavbou ve vlastnictví sdružení občanů dle § 4 odst. 1 písm. f),
- pozemky veřejně přístupných parků, prostor a sportovišť dle § 4 odst. 1 písm. l),
- stavby, byty a samostatné nebytové prostory ve vlastnictví sdružení občanů dle § 9 odst. 1 písm. f).

Podle § 4 odst. 4 a § 9 odst. 5 zákona o dani z nemovitostí však tato osvobození lze uplatnit jen tehdy, není-li pozemek nebo stavba současně využíván k podnikatelské činnosti nebo pronájmu.

U SK vznikají pochybnosti, zda jsou tzv. **ploché stavby** (stavby bez obvodového pláště, provedené v úrovni pozemku a sloužící obvykle k dopravě nebo k pohybu osob) samostatnou věcí, či jsou součástí pozemku, na kterém jsou vybudovány. Posouzení této otázky je zásadní z důvodu vyřešení problému, zda takové stavby budou podléhat dani ze staveb nebo dani z pozemků. Sportovištěm, které má technické parametry typické pro ploché stavby, je např. fotbalové hřiště, golfové hřiště, volejbalový a tenisový kurt. Soudní praxe zaujímá především takové stanovisko, podle kterého není plochá stavba samostatnou věcí v případech, kdy v jejím důsledku pouze dochází k určité změně v kvalitě pozemku jeho zpevněním, zarovnáním apod. Topinka (2007) tvrdí, že naprostá většina sportovišť, které mají podobu plošné stavby, nejsou samostatnou věcí a jsou součástí pozemku. Příkladem může být fotbalové hřiště, některé tenisové kurty apod. Samostatnou věcí, která bude předmětem ze staveb, mohou být stavebně technologicky náročnější ploché stavby, např. atletické dráhy s umělým povrchem. [10]

3.4.5 Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí

Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí je upravena **zákonem č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí**. SK patří pro účely těchto daní do III. skupiny osob - ostatní fyzické a právnické osoby. Pro SK mohou vyplývat ze zmíněného zákona tyto důležité skutečnosti:

- předmětem daně darovací nejsou dotace, příspěvky a podpory z veřejných rozpočtů a fondů dle § 6 odst. 4. písm. d),
- předmětem daně darovací nejsou prostředky z rozpočtu EU nebo z Národního fondu dle § 6 odst. 4 písm. f),

- od daně dědické a darovací je osvobozeno bezúplatné nabytí majetku právnickou osobou se sídlem v tuzemsku nebo na území jiného evropského státu, založenou nebo zřízenou k zabezpečování činnosti v oblasti tělovýchovy a sportu, je-li bezúplatné nabytí majetku určeno na zabezpečování uvedené činnosti dle § 20 odst. 4 písm. a).

3.5 Závěrečné srovnání právních forem sportovních klubů z účetního a daňového hlediska

V této kapitole byla zkoumána účetní a daňová problematika sportovního klubu v jeho obvyklých právních formách. Bylo zjištěno, jakými účetními a daňovými předpisy se tyto právní formy řídí. Zásadním rozdílem je, že SK – občanské sdružení postupuje podle jiné vyhlášky a jiných účetních standardů než SK – a.s. a s.r.o. Z tohoto důvodu se účetní předkontace u některých účetních případů uvedených v podkapitole 3.2 lišily. Jiným způsobem se účtují např. přijaté dary, dotace na pořízení DM nebo provozní dotace.

Ve srovnání s a.s. a s.r.o. musí občanské sdružení členit náklady a výnosy podle druhů činností, což sebou přináší řadu komplikací při vedení účetnictví jako nutnost tvorby analytických účtů nákladů a výnosů podle činností, správné zařazení nákladů a výnosů mezi jednotlivé činnosti a klíčování režijních nákladů. Členění nákladů a výnosů je rovněž důležité pro účely stanovení základu daně z příjmů právnických osob. SK ve formě a.s. a s.r.o. sledují náklady a výnosy běžně v souhrnné výši, a jsou tak tohoto problému ušetřeny.

Také v daňové oblasti byly zjištěny podstatné rozdíly. V případě daně z příjmů právnických osob jsou některé příjmy SK a.s. a s.r.o. předmětem daně, zatímco u občanského sdružení předmětem daně nejsou nebo jsou od daně osvobozeny. Odlišný je i postup stanovení základu daně a to zejména z důvodů členění nákladů a výnosů podle druhů činností. Jak bylo ukázáno v podpodkapitole 3.4.1, může nastat situace, kdy SK – občanské sdružení vykáže z hlavní činnosti ztrátu a z hospodářské činnosti zisk a základ daně se pak rovná zisku z hospodářské činnosti, neboť nelze do základu daně zahrnout ztrátu z hlavní činnosti. V případě SK – a.s. a s.r.o. se však tato ztráta zahrnuje do základu daně, a pokud by ztráta byla vysoká, klub by dokonce vykázal daňovou ztrátu. Kluby v různých právních formách se stejnými výnosy a náklady tak mohou mít zcela rozdílné základy daně. Dále si mohou jednotlivé právní formy SK uplatnit odlišné položky snižující základ daně. O dary lze snížit základ daně pouze u SK - a.s. a s.r.o. Položka snižující základ daně dle § 20 odst. 7 ZDP se zase týká pouze SK - občanského sdružení.

Rozdíly mezi jednotlivými právními formami SK plynoucí z odlišné účetní úpravy a odlišné úpravy daně z příjmů právnických osob byly v předchozích podkapitolách shrnuty v několika tabulkách. Pro účely srovnání jednotlivých právních forem SK z hlediska DPH, daně silniční a daně z nemovitostí je vytvořena tabulka 3.22. U daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí nebyly zjištěny žádné rozdíly mezi jednotlivými právními formami.

Tab. 3.22 Srovnání sportovního klubu – občanského sdružení, a.s. a s.r.o. z hlediska DPH, daně silniční a daně z nemovitostí

Srovnávací kritérium	Právní forma sportovního klubu	
	Občanské sdružení	Akciová společnost a společnost s ručením omezeným
Poskytování služeb úzce souvisejících se sportem, pořádání benefičních akcí – určení typu plnění u DPH	Plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně	Zdanitelné plnění
Využití vozidla pro činnost sportovního klubu – určení, zda je vozidlo předmětem daně silniční	Vozidlo je předmětem daně silniční, pokud je využíváno v rámci hospodářské činnosti nebo v rámci zdaňované hlavní činnosti	Vozidlo je předmětem daně silniční
Vlastnictví nemovitostí – určení, zda jsou osvobozeny od daně z nemovitostí	Nemovitosti jsou osvobozeny od daně z nemovitostí, pokud nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo k pronájmu	Nemovitosti nejsou osvobozeny od daně z nemovitostí

Zdroj: vlastní zpracování, zákon o DPH, zákon o dani silniční, zákon o dani z nemovitostí

3.6 Účetnictví a daně KST ROBOT Mokré Lazce

Základní informace k účetnictví

KST ROBOT Mokré Lazce je účetní jednotkou od roku 1999. Jak již bylo uvedeno v podkapitole 2.3, klub je založen v právní formě občanského sdružení. V klubu bylo vedeno až do konce roku 2009 jednoduché účetnictví. V účetním období roku 2009 však byla překročena hranice příjmů 3 000 000 Kč, a proto klub začal vést od 1. 1. 2010 účetnictví.

Účetnictví je vedeno v plném rozsahu. Klub má za účetní období zvolen kalendářní rok. K účtování je používán ekonomický a účetní program Pohoda od společnosti STORMWARE.

Účetní metody

Zásoby se oceňují v pořizovací ceně, která se skládá z nákupní ceny a z vedlejších pořizovacích nákladů a jsou účtovány způsobem B. O opravných položkách ani o rezervách prozatím nebylo účtováno. Účetní odpisy jsou shodné s odpisy daňovými.

Činnosti klubu

Klub provozuje kromě hlavní činnosti také hospodářskou činnost, do které spadá zejména pronájem nemovitostí. SK pronajímá např. prostory umístěné ve sportovní hale. Tuto halu má v pronájmu a náklady na nájem jsou proto členěny na hlavní a podnikatelskou činnost. Pro účely členění nákladů a výnosů je k dispozici v účetním softwaru u jednotlivých účtů přímo volba činnosti. Proto má klub vytvořen dva analytické účty, jeden je nastavený pro hlavní činnost, druhý pro činnost hospodářskou.

Účetní případy

V tabulce 3.22 jsou vypsány některé účetní případy KST ROBOT Mokré Lazce.

Daně klubu

Klub v posledních letech vykázal zisk z hospodářské činnosti, a proto byl povinen odvést daň z příjmů právnických osob. Při výpočtu daně z příjmů v každém roce využil možnosti snížení základu daně podle § 20 odst. 7 ZDP. Z důvodu přechodu z jednoduchého účetnictví na účetnictví klubu vznikla povinnost upravit základ daně. Jelikož je možné rozložit úpravu základu daně až do tří zdaňovacích období, vybral si klub tuto možnost před jednorázovou úpravou základu daně. Dosud klub upravoval základ daně v daňovém přiznání za rok 2010 a 2011. V těchto daňových přiznáních se základ daně zvýšil o část pohledávek, které by byly při úhradě zdanitelným příjmem, a snížil o část závazků, které by byly při úhradě zdanitelným výdajem.

Klub není plátcem DPH. V posledních letech neměl povinnost odvést silniční daň, neboť používá osobní automobil pouze pro hlavní činnost a tato činnost byla ztrátová. Z důvodu vlastnictví několika nemovitostí klub každoročně zkoumá povinnost zaplatit daň z nemovitostí. Jelikož klub některé nemovitosti pronajímá, nemůže na ně uplatnit osvobození zmíněné v podpodkapitole 3.4.4 a v předešlých letech tak musel daň z těchto nemovitostí zaplatit. V roce 2011 musel z důvodu prodeje několika pozemků odvést daň z převodu nemovitosti.

Tab. 3.23 Vybrané účetní případy KST ROBOT Mokré Lazce

Popis účetního případu	MD	D
1. Odměna rozhodčího	518	211
2. Odměny + prémie hráčů	549	325
3. Nákup sportovního oblečení	501	321
4. Potah na pingpongovou pátku	501	211
5. Odměna trenérovi dle Dohody o výkonu trenérské činnosti	518	321
6. Cestovné na sportovní utkání	512	211
7. Platba za služby ortopeda	518	221
8. Permanentka do fitness	518	211
9. Ubytování hráčů	518	211
10. Pohonné hmoty spotřebované při cestě na zápas	501	211
11. Záloha na plyn – Sokolovna hala	314	221
12. Faktura za plyn	502	321
13. Přeplatek za plyn	221	314
14. Pronájem haly	518	321
15. Koupě pozemku	031	321
16. Úrok z prodlení finančnímu úřadu	542	342
17. Telefonní poplatky	518	321
18. Odměna za televizní vysílání	221	649
19. Faktura vydaná dle Smlouvy o pronájmu plochy k umístění reklamních panelů	311	602
20. Pronájem nebytových prostor	311	602
21. Faktura vydaná – spotřeba energie v pronajaté místnosti	311	602
22. Faktura vydaná dle Nájemní smlouvy o nájmu pozemku ze dne 1.6.2009 nájemné za období 1.6.2011-31.5.2012:		
23. nájem za rok 2011	311	602
24. nájem za rok 2012	311	384
25. Daň z nemovitosti	538	345
26. Dotace dle Smlouvy o odvodu části výtěžku z loterií	315	691
27. ČAST poplatek za přestup hráče	549	221
28. Zhotovení plakátů	518	211
29. Přijatý dar v hotovosti	221	682

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví KST ROBOT Mokré Lazce

4 Analýza hospodaření a financování vybraného sportovního klubu

V této kapitole bude nejprve provedena analýza financování vybraného sportovního klubu KST ROBOT Mokré Lazce, a poté také analýza hospodaření klubu. Záměrem je především zhodnocení financování a hospodaření klubu a vypracování návrhů na zapojení chybějících zdrojů financování.

4.1 Financování KST ROBOT Mokré Lazce

Mezi hlavní zdroje příjmů klubu patří:

- pronájem nemovitého majetku,
- postoupení reklamních práv,
- postoupení práv vyplývajících z hráčských smluv,
- poskytnutí vysílacích práv,
- dary,
- členské příspěvky,
- výtěžek z loterií (do roku 2011),
- prodej majetku.

Pronájem nemovitého majetku

Klub má ve vlastnictví nebo v pronájmu několik nemovitostí a využívá možnosti tyto nemovitosti dále pronajímat. Jedná se např. o sportovní halu, ve které se nachází tělocvična se speciálním povrchem pro stolní tenis, do které hráči docházejí na tréninky a zápasy. Jelikož není tělocvična pro účely klubu plně využita, nabízí klub veřejnosti možnost tělocvičnu ve stanovené době využívat. Příjmy z pronájmu tělocvičny však nejsou příliš vysoké, jelikož o pronájem tělocvičny není velký zájem. Kromě tělocvičny klub pronajímá i jiné prostory ve sportovní hale. Jedná se především o prostory sloužící k provozu restaurace, dále šatny pro fotbal a byt. Klub má o pronájmu těchto prostor uzavřenou smlouvu na delší dobu, takže na rozdíl od příjmů z pronájmu tělocvičny jsou příjmy z pronájmu restaurace, šaten pro fotbal a bytu stabilnějším zdrojem příjmů. Příjmy z pronájmu všech prostor ve sportovní hale pokrývají nejen výdaje za nájem sportovní haly, ale i část výdajů za spotřebovanou energii. Jsou tedy pro klub důležitým zdrojem financování, který z větší části přispívá k úhradě celkových výdajů na provoz sportovní haly.

Kromě sportovní haly klub pronajímá i jiné nemovitosti. Jedná se především o nebytové prostory pro provoz bowlingového centra a hostinské činnosti a několik pozemků. Výnosy z pronájmu činily přibližně 430 000 Kč v roce 2010 a 360 000 Kč v roce 2011.

Postoupení reklamních práv a práv vyplývajících z hráčských smluv

Klub uzavírá s hráči smlouvy o výkonu sportovní činnosti, ve kterých bývá dohodnuto, že hráč uděluje souhlas ke komerčnímu využití jeho osobnostních práv, vztahujících se k jeho sportovní osobnosti. Klub je na základě těchto smluv zejména oprávněn pořizovat a využívat obrazové snímky, zvukové nebo zvukově obrazové záznamy. Dle výslovného ujednání výtěžek ze všech propagačních, reklamních a jiných činností vyplývajících z komerčního využití osobnostních práv hráčů připadá klubu či jeho marketingovému partnerovi. Klub využívá druhé možnosti a tyto práva dále postupuje.

Klub postupuje také práva související s komerčním a reklamním využitím sportovní činnosti. Jedná se zejména o postoupení práv souvisejících s reklamním využitím sportoviště klubu, dresů hráčů klubu, klubového oblečení, dopravních prostředků, tiskovin, zvukových a zvukově obrazových záznamů. Příjemce těchto práv je pak oprávněn oslovovat potencionální zájemce o reklamu, uzavírat s těmito zájemci smlouvy o zajištění reklamy a propagace a inkasovat úplatu za zajištění této reklamy a propagace.

Klub postupuje výše zmíněné práva na základě Dohody o postoupení práv vyplývajících z hráčských smluv a o postoupení reklamních práv. Úplata za postoupení práv činila 370 000 Kč v roce 2010 a 220 000 Kč v roce 2011.

Poskytnutí vysílacích práv

Klub má uzavřenou smlouvu s Českou televizí, na základě které má Česká televize právo vysílat za každou sezónu dvě domácí utkání a dvě utkání odehrané u jiného klubu. Za domácí utkání patří klubu odměna ve výši 20 000 Kč, za utkání odehrané venku 10 000 Kč. Za každou sezónu má tak klub za poskytnutí vysílacích práv příjmy ve výši 60 000 Kč.

Dary

Dary jsou významným zdrojem financování klubu. Na základě darovacích smluv klub obdržel v jednotlivých letech přibližně tyto částky: 500 000 Kč v roce 2009, 985 000 Kč v roce 2010, 410 000 Kč v roce 2011 a 200 000 Kč v roce 2012. Z tohoto výčtu lze usoudit, že se příjmy z darů pohybují okolo 500 000 Kč ročně, což je pro klub významná částka. V roce 2012 byly příjmy z darů podstatně nižší než v předchozích letech. Aby se tato situace

v roce 2013 neopakovala, měl by se klub více zajímat o tento zdroj financování, měl by zkoumat možné příčiny poklesu hodnoty přijatých darů.

Členské příspěvky

Klub vybírá od svých členů členský příspěvek ve výši 1 000 Kč za rok. V souhrnné výši činí členské příspěvky 20 000 Kč ročně. Tato částka se může zdát poněkud nízká, avšak výše zmíněné dary plynou z větší části právě od členů klubu. V tomto případě je výše příspěvku dostačující.

Část výtěžku z loterií

Do konce roku 2011 byla část výtěžku z loterií přerozdělována ve prospěch sportu, kultury a charitativní činnosti. Výtěžek tak byl významným zdrojem financování sportu. Ani KST ROBOT Mokré Lazce nebyl výjimkou, v letech 2009 až 2011 získal od loterijních společností celkově částku okolo 1 000 000 Kč. Novelou zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách však došlo k podstatné změně. Od roku 2012 již část výtěžku z loterií neplyne do oblasti sportu, kultury a charitativní činnosti, ale do státního rozpočtu a rozpočtů obcí. SK tak nemají zaručeno, že tyto prostředky budou i nadále směřovat do oblasti sportu. Jediným řešením, jak SK mohou získat část výtěžku z loterií, je zažádat o dotaci u příslušné obce nebo u Ministerstva školství, mládeže a tělovýchovy. Klub již o dotaci žádal, avšak prozatím nebyl úspěšný, jak bude zmíněno dále.

Prodej majetku

Dalším finančním zdrojem klubu je prodej majetku. Příjmy z prodeje majetku činily 435 000 Kč v roce 2010 a 1 350 000 Kč v roce 2011. Tyto částky byly pro klub v těchto letech sice významné, avšak využití tohoto zdroje financování bylo spíše jednorázové. Klub s tímto zdrojem nemůže počítat opakovaně i v dalších letech.

4.2 Výnosy KST ROBOT Mokré Lazce v roce 2010 a 2011

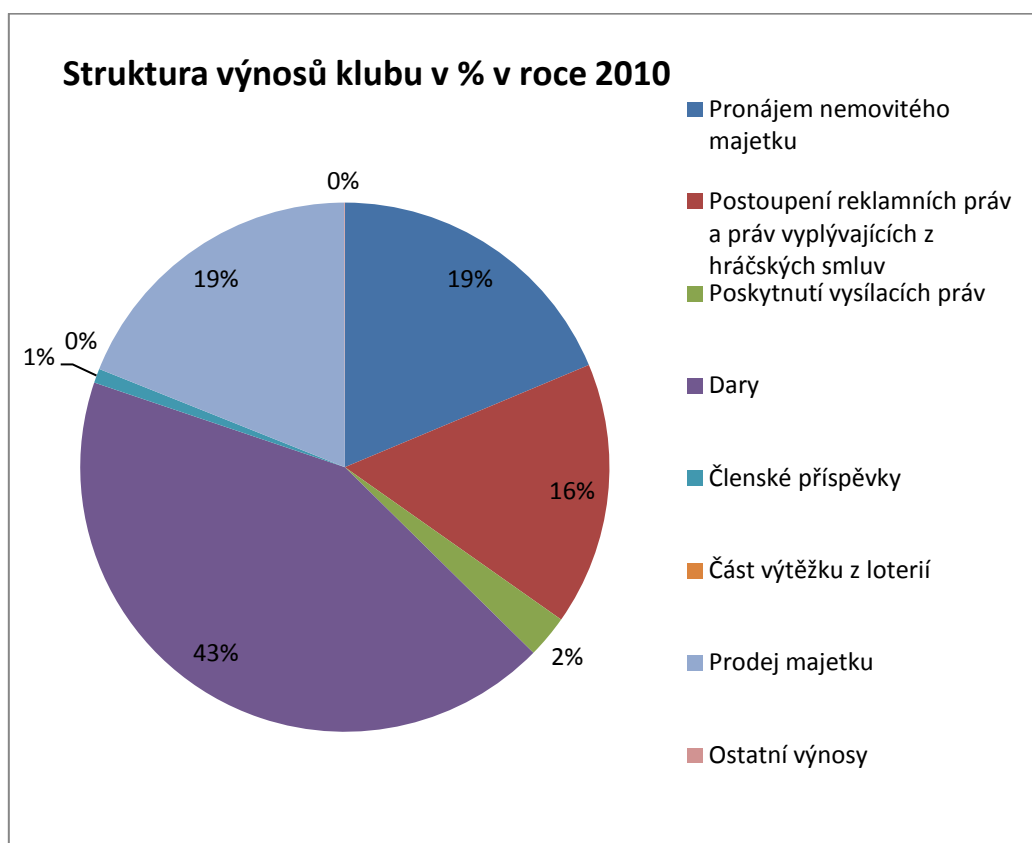
V podkapitole 4.1 byly analyzovány zdroje financování klubu. Nyní se můžeme podívat, jak se tyto zdroje podílely na celkových výnosech klubu v roce 2010 a 2011. V tabulce 4.1 je uvedena celková výše jednotlivých zdrojů v roce 2010. V grafu 4.1 vidíme, jak se tyto zdroje procentuálně podílely na celkových výnosech.

Tab. 4.1 Výše jednotlivých zdrojů financování klubu v roce 2010

Zdroj financování	Kč
Pronájem nemovitého majetku	430 000
Postoupení reklamních práv a práv vyplývajících z hráčských smluv	370 000
Poskytnutí vysílacích práv	60 000
Dary	985 000
Členské příspěvky	20 000
Část výtěžku z loterií	0
Prodej majetku	435 000
Ostatní zdroje	1 000
VÝNOSY CELKEM	2 301 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví KST ROBOT Mokré Lazce

Graf 4.1 Struktura výnosů klubu v procentech v roce 2010



Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví KST ROBOT Mokré Lazce

Nejvýznamnějším zdrojem financování byly v roce 2010 dary, které tvořili 43 % z celkových výnosů. Dalšími významnými zdroji pak byl prodej majetku, pronájem

nemovitého majetku, postoupení reklamních práv a práv vyplývajících z hráčských smluv. Výtěžek z loterií byl v tomto roce nulový a činil tedy 0 % z celkových výnosů.

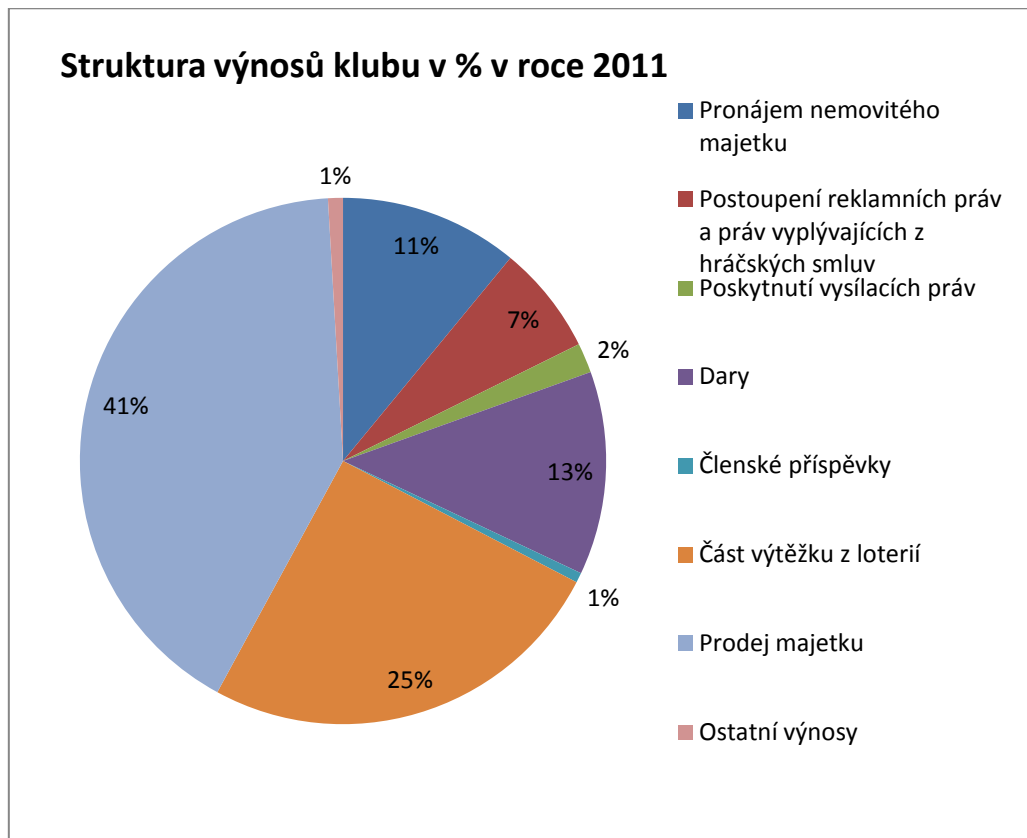
Finančních zdroje v roce 2011 jsou obdobně zobrazeny v tabulce 4.2 a v grafu 4.2.

Tab. 4.2 Výše jednotlivých zdrojů financování klubu v roce 2011

Zdroj financování	Kč
Pronájem nemovitého majetku	360 000
Postoupení reklamních práv a práv vyplývajících z hráčských smluv	220 000
Poskytnutí vysílacích práv	60 000
Dary	410 000
Členské příspěvky	20 000
Část výtěžku z loterií	830 000
Prodej majetku	1350 000
Ostatní zdroje	30 000
VÝNOSY CELKEM	3 280 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví KST ROBOT Mokré Lazce

Graf 4.2 Struktura výnosů klubu v procentech v roce 2011



Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví KST ROBOT Mokré Lazce

Nejvýznamnějším zdrojem financování v roce 2011 byl prodej majetku, který činil 41 % z celkových výnosů. Oproti minulému roku klub obdržel část výtěžku z loterií, který činil 25 % z celkových výnosů. Dalšími významnými zdroji pak byl pronájem nemovitého majetku a dary, které však byly ve srovnání s předchozím rokem podstatně nižší.

Z grafů 4.1 a 4.2 můžeme zjistit, jak se v jednotlivých letech podílely výnosy z vlastní činnosti klubu na celkových výnosech. V roce 2010 činily výnosy z vlastní činnosti klubu 56 % z celkových výnosů, v roce 2011 pak 61 % z celkových výnosů. Na základě tohoto zjištění můžeme říci, že klubu plynou z větší části výnosy z vlastní činnosti, než z různých cizích zdrojů jakými jsou dotace, členské příspěvky a dary.

Kromě struktury výnosů je důležitá také celková výše výnosů, abychom mohly později porovnat celkové výnosy s celkovými náklady a zjistit výsledek hospodaření klubu. Výše výnosů v letech 2010 a 2011 je zobrazena v tabulkách 4.3 a 4.4.

Tab. 4.3 Výše výnosů klubu v roce 2010

Výnos	Kč
Tržby za vlastní výkony a zboží	800 000
Ostatní výnosy celkem	61 000
Tržby z prodeje majetku	435 000
Přijaté příspěvky	1 005 000
Provozní dotace	0
VÝNOSY CELKEM	2 301 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví klubu

Tab. 4.4 Výše výnosů klubu v roce 2011

Výnos	Kč
Tržby za vlastní výkony a zboží	580 000
Ostatní výnosy celkem	90 000
Tržby z prodeje majetku	1 350 000
Přijaté příspěvky	430 000
Provozní dotace (část výtěžku z loterií)	830 000
VÝNOSY CELKEM	3 280 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví klubu

Tržby za vlastní výkony a zboží obsahují pronájem nemovitého majetku a postoupení reklamních práv a práv vyplývajících z hráčských smluv. Mezi ostatní výnosy je zahrnuto

poskytnutí vysílacích práv, přijetí úroků a další. Přijaté příspěvky se skládají z darů a členských příspěvků. Za provozní dotaci je pokládána část výtěžku z loterií.

Na základě tabulek 4.3 a 4.4 můžeme vyvodit obdobné závěry jako z grafů 4.1 a 4.2. Opět vidíme, že nejvíce se na výnosech podílely v roce 2010 přijaté příspěvky zahrnující přijaté dary a v roce 2011 tržby z prodeje majetku. V roce 2011 byly oproti předchozímu roku celkové výnosy vyšší o 979 000 Kč. Výnosy z vlastní činnosti klubu vzrostly o 724 000 Kč, což bylo způsobeno především růstem tržeb z prodeje majetku. Ostatní výnosy (přijaté příspěvky, provozní dotace), se zvýšili o 255 000 Kč. Příčinou tohoto zvýšení bylo přijetí části výtěžku z loterií.

4.3 Náklady KST ROBOT Mokré Lazce v roce 2010 a 2011

Nejdříve se podíváme, jaká je struktura nákladů klubu a poté na jejich celkovou výši v jednotlivých letech. V následující podkapitole pak bude provedeno porovnání nákladů a výnosů.

Struktura nákladů

Mezi nejvýznamnější náklady klubu patří zejména:

- nájem sportovní haly,
- spotřeba energie ve sportovní hale,
- odpisy a zůstatková cena prodaného majetku,
- opravy a udržování,
- odměna trenéra,
- odměny hráčů,
- cestovné,
- spotřeba pohonných hmot.

Výše nákladů v roce 2010 a 2011 je zachycena v tabulkách 4.5 a 4.6. Spotřebované nákupy obsahují především spotřebu pohonných hmot, nákup zásob sloužících pro sportovní činnost (např. nákup sportovního oblečení pro hráče) a spotřebu energie ve sportovní hale. Mezi služby je zařazen zejména nájem sportovní haly a ostatních nemovitostí, opravy a udržování majetku klubu a cestovné na zápasy. V osobních nákladech jsou zahrnuty mzdové náklady. Do daní a poplatků patří daň z nemovitostí a daň z převodu nemovitostí. Jako ostatní náklady jsou především zaúčtovány odměny hráčů, pokuty České asociaci stolního

tenisu a zaplacené úroky. V položce odpisy a prodaný majetek jsou zahrnuty odpisy dlouhodobého majetku klubu a zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku klubu.

Tab. 4.5 Výše nákladů klubu v roce 2010

Náklad	Kč
Spotřebované nákupy	160 000
Služby	640 000
Osobní náklady	35 000
Daně a poplatky	5 000
Ostatní náklady	500 000
Odpisy, prodaný majetek	330 000
NÁKLADY CELKEM	1 670 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví klubu

Tab. 4.6 Výše nákladů v roce 2011

Náklad	Kč
Spotřebované nákupy	225 000
Služby	625 000
Osobní náklady	0
Daně a poplatky	40 000
Ostatní náklady	360 000
Odpisy a prodaný majetek	405 000
NÁKLADY CELKEM	1 655 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví klubu

Nejnákladnější účtovou skupinou byly v roce 2010 a 2011 služby. Patří zde mimo jiné nájem sportovní haly, který klub vyjde ročně na 264 000 Kč. Nejvyšším nákladem v roce 2010 byly odměny hráčů, které činily 460 000 Kč, což je 28 % z celkových nákladů. Nejvyšším nákladem v roce 2011 byla zůstatková cena prodaného dlouhodobého majetku, která činila 360 000 Kč, tedy 22 % z celkových nákladů.

Co se týče vývoje nákladů, celková výše nákladů v roce 2011 činila oproti předchozímu roku o 15 000 Kč méně, což bylo způsobeno především úsporou osobních nákladů a ostatních nákladů.

4.4 Hospodaření KST ROBOT Mokré Lazce v roce 2010 a 2011

V této podkapitole se budeme zajímat, jak klub v roce 2010 a 2011 hospodařil se svými prostředky. Porovnáním celkových výnosů a celkových nákladů v těchto letech zjistíme, zda klub hospodařil se ziskem, či se ztrátou. Výpočet výsledku hospodaření v roce 2010 a 2011 je uveden v tabulkách 4.7 a 4.8.

Tab. 4.7 Výsledek hospodaření klubu v roce 2010

Položka	Kč
Celkové výnosy	2 301 000
Celkové náklady	1 670 000
Výsledek hospodaření	631 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví klubu

Tab. 4.8 Výsledek hospodaření klubu v roce 2011

Položka	Kč
Celkové výnosy	3 280 000
Celkové náklady	1 655 000
Výsledek hospodaření	1 625 000

Zdroj: vlastní zpracování, účetnictví klubu

Vidíme, že v obou letech byly celkové výnosy klubu vyšší než vynaložené celkové náklady, a **klub tedy hospodařil se ziskem**. V roce 2010 činil zisk před zdaněním 631 000 Kč. V roce 2011 činil zisk před zdaněním 1 625 000 Kč. Zisk za rok 2011 tak činil o 994 000 Kč více než v předchozím roce. Příčinou takto vysokého zisku v roce 2011 byly především vysoké tržby z prodeje nemovitého majetku klubu a přijatá část výtěžku z loterií.

4.5 Zhodnocení hospodaření a financování KST ROBOT Mokré Lazce

V předchozích podkapitolách byla provedena analýza financování a hospodaření vybraného sportovního klubu KST ROBOT Mokré Lazce v letech 2010 a 2011. Bylo zkoumáno, jaké zdroje financování klub využíval k zajištění svých činností, jaká byla struktura a výše celkových nákladů a výnosů, a zda klub hospodařil se ziskem nebo se ztrátou.

Na základě analýzy financování bylo zjištěno, že mezi zdroje financování patří především pronájem nemovitého majetku, postoupení reklamních práv a práv vyplývajících z hráčských smluv, poskytnutí vysílacích práv, dary, členské příspěvky, výtěžek z loterií

a prodej majetku. Z těchto vyjmenovaných zdrojů financování se ve zkoumaných letech nejvíce podílely na celkových výnosech klubu prodej majetku, přijaté dary a nájem nemovitého majetku. Významným zdrojem klubu byla také část výtěžku z loterií. Po novele zákona č. 202/1990 Sb., o loteriích a jiných podobných hrách, kterou bylo změněno přerozdělování části výtěžku z loterií, však klub o tento významný zdroj financování přišel.

V dalším textu byla provedena analýza hospodaření klubu. Byly porovnány celkové výnosy s celkovými náklady v jednotlivých letech a bylo zjištěno, že jak v roce 2010 i v roce 2011 klub hospodařil se ziskem.

Financování a hospodaření klubu v letech 2010 a 2011 můžeme zhodnotit kladně. Klub získal dostatek finančních prostředků na krytí svých nákladů, přitom se nespolehal pouze na cizí zdroje, jako jsou dary, dotace a členské příspěvky, ale zajistil si i vlastní zdroje svou činností. Vlastní zdroje se ve zkoumaných letech podílely na celkových zdrojích z více než 50 %. Co se týče výhledu do dalších let, nemusí být klub při shromažďování finančních zdrojů tak úspěšný, jako ve zkoumaných letech. Důvodem tohoto tvrzení je ztráta části výtěžku z loterií, klesající částky přijatých darů a skutečnost, že výši finančních zdrojů ve zkoumaných letech výrazně ovlivnily příjmy z prodeje majetku. Zmíněné zdroje financování tvořily podstatnou část všech přijatých zdrojů. Jelikož můžeme označit prodej majetku za spíše jednorázový zdroj financování, zbývají z těchto zdrojů pouze dary. Pokud klub nedokáže sehnat dostatek finančních prostředků z přijatých darů, mohl by při stávajícím systému financování čelit finančním problémům. Aby klub finančním problémům předešel, měl by zapojit do systému financování další finanční zdroje.

4.5.1 Návrhy na další možné zdroje financování

Zejména některé zdroje financování, které jsou u jiných SK obvyklé, se u klubu ve zkoumaných letech nevyskytovaly. Těmito zdroji se myslí především příjmy ze vstupného vybíraného na sportovních utkáních, příjmy z prodeje propagačních předmětů, dotace nebo příjmy z pořádání sportovních akcí. Snahou je tedy zjistit důvody, proč se tyto zdroje financování u klubu nenacházejí a zpracovat návrhy na začlenění těchto chybějících zdrojů do financování klubu.

Vstupné vybírané na sportovních utkáních

Klubu neplynou žádné příjmy ze vstupného vybíraného na sportovních utkáních, protože klub vstupné vůbec nevybírá z důvodu nízké návštěvnosti sportovních utkání. Pokud

by chtěl klub řešit problém nízké návštěvnosti, měl by především zlepšit propagaci jednotlivých utkání, aby se o nich dozvědělo co nejvíce občanů. Klub by mohl vylepit po obci plakáty s rozpisem utkání, zveřejnit informace o jednotlivých utkáních prostřednictvím rozhlasu, pravidelně aktualizovat své webové stránky, aby se o utkání nedozvěděli pouze občané z Mokřých Lazců, ale i občané z jiných obcí apod. Příčinou nízké návštěvnosti může být také samotná sportovní hala, která není příliš moderní a chybí dostatek komfortních míst pro diváky. Klub však zamýšlí, že přesune své sídlo do Opavy, přičemž město Opava plánuje investovat do výstavby nové haly, kde by se mohly odehrávat také utkání klubu. Lépe vybavená hala a lepší lokalita by také mohly zvýšit návštěvnost utkání a klub by mohl začít na utkáních vybírat vstupné a zajistit si tak další zdroj financování.

Prodej propagačních předmětů

Klub nemá žádné příjmy z prodeje propagačních předmětů. Příčinou je obdobně jako u vstupného malý zájem o stolní tenis ze strany občanů. Prodej propagačních předmětů je typický spíše pro větší kluby, které provozují mediálně oblíbené sporty, jako jsou např. hokej a fotbal, a mají velký počet fanoušků. U KST ROBOT Mokré Lazce není podle mě příliš reálný prodej propagačních předmětů typu oblečení s logem klubu, vlajky nebo plakáty. V úvahu spíše připadá prodej knih o historii klubu.

Dotace od obce

Klub může zažádat o dotaci obec Mokré Lazce a město Opava. Např. v roce 2013 poskytuje město Opava dva druhy dotací – „Podpora sportovních akcí“ a „Pravidelná sportovní činnost“. Poskytnuté dotace činí v průměru 30 000 Kč, což by jistě pro klub nebyla zanedbatelná částka.

Klub se pokusil v minulosti využít tento zdroj financování a žádal již několikrát obec Mokré Lazce i město Opavu o dotaci, ale ani jednou nebylo žádostem vyhověno. Možným důvodem neposkytnutí dotace městem Opava je skutečnost, že klub nemá své sídlo přímo v Opavě, ale pouze v jejím okrese. Jak bylo výše zmíněno, klub zvažuje přesunutí sídla do Opavy. Klub městu v roce 2012 podal návrh na spojení s opavským klubem KST Slezan Opava, přičemž kluby by společně fungovaly pod tímto opavským názvem a do Opavy by se převedla extraligová licence. Klub tímto návrhem zároveň žádal o poskytnutí dotace, pokud by došlo k přesunutí sídla. Bohužel město Opava se k návrhu prozatím nevyjádřilo, a proto v nejbližší době klub nemůže počítat s přijetím dotace jako dalším zdrojem financování.

Státní dotace

Obdobně jako dotace od obce, státní dotace nespádají mezi příjmy klubu. Klub prozatím o žádnou státní dotaci nežádal. Měl by však tuto možnost zvážit.

Na rok 2013 byly vyhlášeny ministerstvem školství, mládeže a tělovýchovy tyto dotační programy:

- a) Program I - Sportovní reprezentace ČR,
- b) Program II - Sportovně talentovaná mládež,
- c) Program III - Všeobecná sportovní činnost,
- d) Program IV - Údržba a provoz sportovních zařízení,
- e) Program V - Organizace sportu,
- f) Program 133510 – Podpora materiálně technické základny sportu.

Termín pro podání žádosti na dotaci na rok 2013 již uplynul, avšak klub by měl uvažovat o podání žádosti na rok 2014. Za předpokladu, že budou vyhlášené investiční programy na rok 2014 stejné jako na rok 2013, mohl by klub zažádat o dotaci v rámci programu IV nebo V.

Pořádání sportovních akcí

Klub by si mohl zvýšit své finanční zdroje také pořádáním různých sportovních akcí. S těmito činnostmi prozatím nemá klub skoro žádné zkušenosti. Možností by bylo např. uspořádat turnaj ve stolním tenisu pro občany z Mokřých Lazců a okolí. Klub by na této akci mohl vybírat poplatek za účast na turnaji, prodávat občerstvení a propagační předměty, po turnaji uspořádat taneční zábavu, na kterou by měli účastníci vstup zdarma a ostatní občané vstup za poplatek atd. V současnosti je populární pořádání obdobných akcí také pro zaměstnance firem s cílem dopřát zaměstnancům aktivní odpočinek a upevňovat vztahy mezi spolupracovníky. Klub by proto mohl oslovit firmy z nejbližšího okolí, zda by neměly o provedení takovéto akce pro své zaměstnance zájem. Jelikož se přímo u sportovní haly nachází fotbalové hřiště, mohlo by se v případě zájmu také využít. Příjmy z firemních akcí by zahrnovaly především úhradu za poskytnutí prostor sportovní haly, resp. fotbalového hřiště a přichystání občerstvení.

Další možností může být pořádání tzv. příměstských táborů pro děti v období letních prázdnin. Děti by docházely v dopoledních hodinách do sportovní haly a byl by pro ně připraven především sportovní program, ale i jiné aktivity, o které by byl zájem. Rodiče dětí by tak měli zajištěno, že je o děti dobře postaráno v době, kdy jsou v práci a byly by ochotni zaplatit za tuto službu.

V minulosti klub pořádal ve sportovní hale plesy sportovců. Tyto plesy byly mezi občany velmi oblíbené a klub byl v této činnosti ziskový. Před pár lety se však v tělocvičně položil speciální povrch na stolní tenis, po kterém se může chodit pouze ve sportovní obuvi. Klub tímto přišel o možnost pořádat plesy v tělocvičně sportovní haly. Možnou alternativou tělocvičny je taneční sál v v Mokřých Lazcích. Proto bylo mým návrhem, zda by nemohl klub pořádat plesy v těchto prostorách. Podle klubu by však uspořádání plesu nebylo tak ziskové jako kdysi, neboť by musel zaplatit nájem tanečního sálu, a navíc se klub obává, že by o tento ples nebyl takový zájem, protože členů a příznivců stolního tenisu v obci ubývá.

5 Závěr

Tato diplomová práce byla věnována problematice sportovních klubů z hlediska účetnictví, daní, hospodaření a financování. Pro výklad byly zvoleny tři nejčastěji se vyskytující právní formy sportovních klubů, kterými jsou občanské sdružení, akciová společnost a společnost s ručením omezeným. Obsahem práce proto bylo také srovnání těchto tří právních forem sportovních klubů.

Při zpracování této diplomové práce byla využita metoda deskripce, komparace a analýzy.

Diplomová práce byla rozdělena do tří částí. V druhé kapitole byly zkoumány právní formy sportovních klubů. Byla analyzována právní úprava občanského sdružení, akciové společnosti a společnosti s ručením omezeným. V závěru této kapitoly bylo provedeno srovnání právní úpravy těchto tří právních forem. Akciová společnost a společnost s ručením omezeným se řídí obchodním zákoníkem, který mimo jiné určuje minimální výši základního kapitálu a orgány společnosti. Tyto společnosti mohou být založeny i jedním zakladatelem a po vzniku jsou vedeny v obchodním rejstříku. Oproti tomu občanské sdružení, jehož úprava je obsažena v zákoně o sdružování občanů, nemá stanovenou minimální výši základního kapitálu a orgány sdružení si určuje ve svých stanovách. Občanské sdružení může být založeno minimálně třemi osobami staršími 18 let a po vzniku je evidováno v seznamu občanských sdružení vedeném Ministerstvem vnitra České republiky.

Třetí kapitola řeší účetnictví a daně sportovních klubů. V části věnující se účetnictví byl výklad zaměřen na právní předpisy upravující účetnictví jednotlivých právních forem, specifické účetní případy sportovních klubů a na účetní případy, které se u jednotlivých právních forem účtují jiným způsobem. Při komparaci zkoumaných právních forem z hlediska účetnictví bylo zjištěno, že občanské sdružení se řídí jinou vyhláškou a jinými účetními standardy než akciová společnost a společnost s ručením omezeným, z čehož plynou rozdíly v některých účetních povinnostech. Nevýhodou občanského sdružení je povinnost členit náklady a výnosy podle druhů činností, což sebou přináší řadu komplikací při vedení účetnictví jako nutnost tvorby analytických účtů nákladů a výnosů podle činností, správné zařazení nákladů a výnosů mezi jednotlivé činnosti a klíčování režijních nákladů. Ostatní právní formy sportovních klubů sledují náklady a výnosy v souhrnné výši a jsou tohoto problému ušetřeny. Naopak kladem občanského sdružení je možnost vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu a při splnění určitých podmínek vedení jednoduchého účetnictví,

což znamená nižší administrativní náročnost a menší nároky na odbornost pracovníků oproti účetnictví vedeném v plném rozsahu.

V části věnující se daním byl výklad zaměřen na daňové povinnosti zkoumaných právních forem a na vybraná daňová ustanovení související se sportovní činností. Nejvíce prostoru bylo věnováno dani z příjmů, jelikož se jednotlivé právní formy sportovních klubů při zjišťování základu této daně nejvíce liší. Byly zjištěny zejména rozdíly ve zdanění některých příjmů, ve stanovení základu daně a v uplatňování položek snižujících základ daně. Neprospěchem občanského sdružení je náročný postup při stanovení základu daně, který se odvíjí od členění nákladů a výnosů podle druhů činností, a nemožnost zahrnout do základu daně ztrátu z hlavní činnosti, která by mohla snížit případný zisk z hospodářské činnosti. Oproti tomu má občanské sdružení možnost uplatnit položku snižující základ daně dle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Obchodní společnost mají zase možnost snížit si daňový základ o poskytnuté dary. Občanskému sdružení na rozdíl od obchodních společností plynou také některá zvýhodnění u ostatních daní. V rámci daně z přidané hodnoty je poskytování služeb úzce souvisejících se sportem a tělesnou výchovou nebo pořádání benefičních akcí v případě občanského sdružení plněním osvobozeným od daně bez nároku na odpočet, zatímco u ostatních právních forem toto plnění podléhá zdanění. Silniční daň musejí občanská sdružení zaplatit pouze v případě, že používají silniční motorová vozidla k hospodářské činnosti nebo k ziskové hlavní činnosti. Obchodní společnosti musejí silniční daň zaplatit při používání silničního motorového vozidla ke své činnosti vždy. Pro občanská sdružení je určeno také osvobození od daně z nemovitostí v případě vlastnictví nemovitostí, které nejsou využívány k podnikatelské činnosti nebo pronájmu. U daně dědické, daně darovací a daně z převodu nemovitostí nebyly zjištěny žádné rozdíly mezi jednotlivými právními formami.

V rámci praktické části byla nejprve zkoumána účetní a daňová problematika sportovního klubu KST ROBOT Mokré Lazce. Byly popsány účetní metody, činnosti, vybrané účetní případy a daňové povinnosti klubu. Poté následovala analýza hospodaření a financování klubu v letech 2010 a 2011. Na základě analýzy financování bylo zjištěno, že mezi zdroje financování patří především pronájem nemovitého majetku, postoupení reklamních práv a práv vyplývajících z hráčských smluv, poskytnutí vysílacích práv, dary, členské příspěvky, část výtěžku z loterií a prodej majetku. Výsledkem analýzy hospodaření byl poznatek, že klub hospodařil v obou letech se ziskem. Z důvodu ztráty části výtěžku z loterií a klesajících částek přijatých darů se však klub může v následujících letech dostat do finančních problémů. Proto byly v závěru čtvrté kapitoly vypracovány návrhy, jak zapojit

do systému financování některé chybějící zdroje, jako vstupné vybírané na sportovních utkáních, dotace, prodej propagačních předmětů a pořádání sportovních akcí. Nejvíce finančních prostředků by klub mohl získat pořádáním sportovních akcí. V návrzích byla zmíněna možnost uspořádat turnaj ve stolním tenisu, sportovní den pro zaměstnance okolních firem, příměstský tábor nebo sportovní ples.

V této předložené diplomové práci byla komplexně zpracována právní úprava, účetní a daňová problematika běžných právních forem sportovních klubů v České republice podle legislativy platné k 1. 1. 2013 a provedena analýza účetnictví, daní, hospodaření a financování sportovního klubu KST ROBOT Mokré Lazce. Práce může být přínosem pro ekonomické pracovníky a funkcionáře působící v oblasti sportu.

Seznam použité literatury

Odborné publikace

- [1] DURDOVÁ, Irena. *Sportovní management*. Ostrava: VŠB-TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA, 2002. 122 s. ISBN 80-248-0130-2.
- [2] KOLEKTIV AUTORŮ. *Nevýdělečné organizace 2012*. 8. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 294 s. ISBN 978-80-7357-737-7.
- [3] KOLEKTIV AUTORŮ. *Moderní sportovní klub*. Praha: Olympia, 2011. 48 s. ISBN 978-80-7376-315-2.
- [4] MERLÍČKOVÁ RŮŽIČKOVÁ, Růžena. *Neziskové organizace – vznik, účetnictví, daně*. 11. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 256 s. ISBN 978-80-7263-675-4.
- [5] PELC, Vladimír. *Daňové podmínky působení neziskových subjektů*. Praha: C. H. Beck, 2010. 164 s. ISBN 978-80-7400-190-1.
- [6] REKTOŘÍK, Jaroslav. *Organizace neziskového sektoru*. 3. vyd. Praha: EKOPRESS, 2010. ISBN 978-80-86929-54-5.
- [7] RYNEŠ, Petr. *Podvojně účetnictví a účetní závěrka 2013*. 13. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. ISBN 978-80-7263-793-5.
- [8] STUHLÍKOVÁ, Helena a Sofia KOMRSKOVÁ. *Zdaňování neziskových organizací 2011*. 8. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 247 s. ISBN 978-80-7263-658-7.
- [9] TOPINKA, Jiří. *Účetnictví tělovýchovných jednot a sportovních klubů*. Praha: Olympia, 2007. 213 s. ISBN 978-80-7376-015-1.
- [10] TOPINKA, Jiří. *Daňové povinnosti tělovýchovných jednot a sportovních klubů*. Praha: Olympia, 2007. 216 s. ISBN 80-7376-014-2.
- [11] TOPINKA, Jiří a Jan STANJURA. *Občanská sdružení ve sportu: právní, účetní a daňové problémy*. Praha: Olympia, 2001. 262 s. ISBN 80-7033-223-9.

Elektronické dokumenty

- [12] BÖHM, Martin. *Vybrané otázky tzv. sportovních smluv v obchodněprávním kontextu*. Brno, 2011. Diplomová práce. Masarykova univerzita, Fakulta právnická, Katedra obchodního práva. Dostupné z: https://is.muni.cz/th/210454/pravf_m

- [13] FETTER, Richard. *Pro sportovce je švarcsystém legální, ostatní mají smůlu*. 2012. Dostupné z: <http://www.mesec.cz/clanky/pro-sportovce-je-svarcsystem-legalni-ostatni-maji-smulu/>
- [14] FILINGER, Jaroslav. *Účetní výkaznictví profesionálních sportovních klubů (se zaměřením na hlavní prvky nehmotných aktiv rozvahy)*. Karlovy Vary 2008. Doktorská disertační práce. Vysoká škola ekonomická v Praze, Fakulta financí a účetnictví, obor Účetnictví a finanční řízení podniku. Dostupné z: https://www.vse.cz/vskp/show_evskp.php?evskp_id=28043
- [15] ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Klasifikace stavebních děl (CZ-CC) platná od 1. 10. 2009*. In: *Český statistický úřad* [online]. 2009 [cit. 2013]. Dostupné z: [http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/klasifikace_stavebnich_del_\(cz_cc\)](http://www.czso.cz/csu/klasifik.nsf/i/klasifikace_stavebnich_del_(cz_cc))
- [16] NÁHLOVSKÁ, Jitka. *Přechod z jednoduchého účetnictví na účetnictví*. 2008. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d9198v12017-prechod-z-jednoduchehe-ucetnictvi-na-ucetnictvi/>
- [17] STEJSKAL, Jan. *Jednoduché účetnictví – účetní relikť*. 2011. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d34634v44252-jednoduche-ucetnictvi-ucetni-relikť/>

Internetové stránky

- [18] *Finanční portál* [online]. 2013 [cit. 2013]. Dostupné z: cds.mfcr.cz
- [19] ČSTV - Český svaz tělesné výchovy [online]. 2013 [cit. 2013]. Dostupné z: <http://www.cstv.cz>
- [20] *KST Robot Mokrý Lazce* [online]. 2013 [cit. 2013]. Dostupné z: <http://www.kstrobot.cz>
- [21] *Účetní kavárna* [online]. 2013 [cit. 2013]. Dostupné z: <http://www.ucetnikavarna.cz>
- [22] *Business.center.cz* [online]. 2013 [cit. 2013]. Dostupné z: <http://business.center.cz>

Legislativní dokumenty

- [23] Zákon č. 115 ze dne 28. února 2001 o podpoře sportu. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2001, částka 47, s. 3010-3011. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=115/2001&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
- [24] Zákon č. 83 ze dne 27. března 1990 o sdružování občanů. In: *Sbírka zákonů Československé federativní republiky*. 1990, částka 19, s. 366-369. Dostupný také z:

http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=83/1990&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.
ISSN 1210-0005.

[25] Zákon č. 513 ze dne 5. listopadu 1991 obchodní zákoník. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské Federativní Republiky*. 1991, částka 98, s. 2474-2565. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=513/1991%20&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1210-0005.

[26] Zákon č. 563 ze dne 12. prosince 1991 o účetnictví. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské Federativní Republiky*. 1991, částka 107, s. 2802-2810. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=563/1991&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1210-0005.

[27] Vyhláška č. 504 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2002, částka 174, s. 9809-9844. Dostupná také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=504/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.

[28] Vyhláška č. 500 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2002, částka 174, s. 9690-9721. Dostupná také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=500/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.

[29] Vyhláška č. 507 ze dne 6. listopadu 2002, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2002, částka 174, s. 9888-9889. Dostupná také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=507/2002&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.

- [30] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „České účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání“). In: *Finanční zpravodaj 11–12/3/2003*. 2003, s. 469-501. Dostupné také z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/FinancniZpravodaj2003_11-12_3.pdf. ISSN 0322-9653.
- [31] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „České účetní standardy pro podnikatele“). In: *Finanční zpravodaj 11–12/1/2003*. 2003, s. 294-348. Dostupné také z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/FinancniZpravodaj11-12_1.pdf. ISSN 0322-9653.
- [32] Zákon České národní rady č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské Federativní Republiky*. 1992, částka 117, s. 3473-3491. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1210-0005.
- [33] Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5010. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
- [34] Zákon České národní rady č. 16 ze dne 21. prosince 1993 o dani silniční. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1993, částka 6, s. 133-136. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
- [35] Zákon Česká národní rady č. 338 ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské Federativní Republiky*. 1992, částka 71, s. 1946–1952. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1210-0005.
- [36] Zákon České národní rady č. 357 ze dne 5. května 1992 o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí. In: *Sbírka zákonů České a Slovenské Federativní Republiky*. 1992, částka 73, s. 1993-1998. Dostupný také z:

http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=357/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy.
ISSN 1210-0005.

Ostatní

- [37] KST ROBOT MOKRÉ LAZCE. *Stanovy občanského sdružení KST ROBOT Mokré Lazce*. Mokré Lazce, 1999.

Seznam zkratek

a.s.	akciová společnost
apod.	a podobně
atd.	a tak dále
č.	číslo
ČAST	Česká asociace stolního tenisu
ČR	Česká republika
ČSTV	Český svaz tělesné výchovy
DFM	dlouhodobý finanční majetek
DHM	dlouhodobý hmotný majetek
DM	dlouhodobý majetek
DNHM	dlouhodobý nehmotný majetek
DPH	daň z přidané hodnoty
Kč	Koruna česká
min.	minimálně
např.	například
odst.	odstavec
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PD	předmět daně
písm.	písmeno
resp.	respektive
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
Sb.	sbírka
SK	sportovní klub
SMV	samostatné movité věci a soubory movitých věcí
TJ	tělovýchovná jednota
tzn.	to znamená
tzv.	takzvaně
ZDP	zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. dubna 2012

Šafářčiková
.....
Bc. Lenka Šafářčiková

Seznam příloh

Příloha 1 – Účtový rozvrh pro sportovní kluby v právní formě akciové společnosti nebo společnosti s ručením omezeným

Příloha 2 – Účtový rozvrh pro sportovní kluby v právní formě občanského sdružení